

БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ИНСТИТУТ УПРАВЛЕНИЯ  
И СОЦИАЛЬНЫХ ТЕХНОЛОГИЙ

Кафедра управления недвижимостью

СОГЛАСОВАНО


Заведующий кафедрой

 Т.В. Борздова

« 05 » 11 2013 г.

СОГЛАСОВАНО

Директор ГИУСТ БГУ

 Н.И. Бригадин

« 12 » 11 2013 г.

Регистрац. № 129



**УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС  
ПО УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЕ**

**МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

для специальности

1-26 02 02 «Менеджмент»

Составители: Минковская Ю.В., к.э.н.

Рассмотрено и утверждено

на заседании Совета 06 ноября 2013 г.,

протокол № 12

## ОГЛАВЛЕНИЕ

<b>ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА</b>	4
<b>УЧЕБНАЯ ПРОГРАММА</b>	5
<b>ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ</b>	21
Принципы подготовки и составления финансовой отчетности (IAS 1 «Представление финансовой отчетности»). Основы составления и представления финансовой отчетности. Основопологающие черты полезной бухгалтерской информации. Элементы финансовой отчетности и их признание.	21
Требования и условия составления финансовой отчетности. Принципы подготовки и представления финансовой отчетности.	23
Основные средства.	27
Общие правила амортизации. Особенности амортизации основных средств. Амортизация арендованного имущества. Амортизация нематериальных активов.	30
Учет обесценения активов. Определение уменьшения стоимости активов.	31
Материальные запасы.	33
Аренда имущества. Финансовая отчетность арендатора. Финансовая отчетность арендодателя.	35
Инвестиционная собственность.	37
Определение выручки. Выручка от продажи товаров. Выручка от оказания услуг. Выручка от процентов, лицензионных платежей и дивидендов.	38
Договоры подряда. Затраты и доходы по договорам подряда. Раскрытие информации о договорах подряда.	43
Учет государственных субсидий.	53
Учет затрат по займам.	55
Финансовые инструменты: финансовые активы и финансовые обязательства.	58
Налог на прибыль. Прибыль на акцию.	64
Резервы, условные обязательства и условные активы.	68
Вознаграждения работникам.	71
Финансовая отчетность. Отчет о финансовом положении.	72
Отчет о прибыли и убытке и прочем совокупном доходе. Отчет об изменении в капитале	74
Отчет о движении денежных средств	76
Учетная политика. Изменения в бухгалтерских ошибках	80
События после отчетной даты	83

Влияние изменения валютных курсов	85
Консолидированная финансовая отчетность. Учет объединения бизнеса.	86
Промежуточная финансовая отчетность	87
Анализ отличий белорусского бухгалтерского учета от МСФО	88
Методика трансформации финансовой отчетности	89
<b>ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ</b>	91
Практическое занятие по теме № 1: Принципы подготовки и составления финансовой отчетности	91
Практическое занятие по теме №2: Амортизация и обесценение активов	93
Практическое занятие по теме № 3: Учет выручки, договоров подряда и государственных субсидий	98
Практическое занятие по теме № 4: Оценка и учет обязательств и капитала	100
Практическое занятие по теме № 5: Финансовая отчетность по МСФО	103
Практическое занятие по теме № 6: Консолидированная отчетность	106
Практическое занятие по теме № 7: Трансформация финансовой отчетности	108
<b>РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ</b>	110
Тест 1 «Принципы подготовки и составления финансовой отчетности. Амортизация и обесценение активов»	110
Тест 2 «Учет выручки, договоров подряда и государственных субсидий»	119
Тест 3 «Оценка и учет обязательств и капитала»	124
Тест 4 «Финансовая отчетность по МСФО»	130
Вопросы к зачету по курсу «Международные стандарты финансовой отчетности»	136
Вопросы к экзамену по курсу «Международные стандарты финансовой отчетности»	138
<b>ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ</b>	140
Список рекомендуемых источников	140

## **ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА**

Учебно-методический комплекс (УМК) предназначен для студентов специальности 1-26 02-02 «Менеджмент», изучающих учебную дисциплину «Международные стандарты финансовой отчетности».

В теоретическом разделе УМК отражены основные вопросы лекционного курса. Представленный теоретический материал рекомендуется к использованию студентами для самостоятельной подготовки к лекциям и семинарским занятиям по дисциплине.

В практической части УМК содержатся практические задания по учету активов, обязательств, капитала, доходов и расходов, а также составлению финансовой отчетности в соответствии с МСФО.

# **БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ**

## **УТВЕРЖДАЮ**

Проректор по учебной работе

\_\_\_\_\_ А.В. Данильченко  
" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Регистрационный № УД-\_\_\_\_\_/баз.

## **МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

### **Учебная программа**

для специальности: 1-26 02 02 Менеджмент (по направлениям)

2013 г.

**СОСТАВИТЕЛИ:**

Ю.В. Минковская, доцент кафедры статистики, бухгалтерского учета, анализа и аудита УО «Белорусский государственный технологический университет», кандидат экономических наук

**РЕЦЕНЗЕТЫ:**

Е.М. Воробьева, доцент кафедры экономики и управления бизнесом ГИУСТ БГУ, кандидат экономических наук, доцент

О.А. Левкович, доцент кафедры статистики, бухгалтерского учета, анализа и аудита УО «Белорусский государственный технологический университет», кандидат экономических наук, доцент

**РЕКОМЕНДОВАНА К УТВЕРЖДЕНИЮ:**

кафедрой управления финансами учреждения образования «Государственный институт управления и социальных технологий БГУ» 26.04.2013 г. протокол № 9;

учебно-методической комиссией учреждения образования «Государственный институт управления и социальных технологий БГУ» 23.05.2013 г., протокол № 4 \_\_\_\_.

Научно-методическим советом БГУ  
(протокол № \_\_\_\_ от \_\_\_\_)

## ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Дисциплина «Международные стандарты финансовой отчетности» является дисциплиной направления «Менеджмент недвижимости», обеспечивающей подготовку студентов к профессиональной деятельности в сфере оценки объектов недвижимости.

**Целью** изучения курса «Международные стандарты финансовой отчетности» является теоретическая подготовка студентов в области основных представлений о международных стандартах финансовой отчетности, о роли этих стандартов, их содержании и значении в информационном сопровождении процесса принятия управленческих и инвестиционных решений, а также получение практических навыков их применения.

### **Задачи курса:**

- изучение концепции международных стандартов финансовой отчетности;
- ознакомление с принципами подготовки и составления отчетности по МСФО;
- изучение оценки и учета активов, доходов и расходов по МСФО;
- изучение оценки и учета обязательств и капитала по МСФО;
- изучение финансовой отчетности по МСФО;
- изучение принципов подготовки и составления консолидированной отчетности;
- изучение методики трансформации финансовой отчетности;
- получение практических навыков применения МФСО;

### **Предварительно необходимо знание курсов:**

- высшей математики;
- экономической теории;
- эконометрики и экономико-математические методов и моделей;
- статистики;
- бухгалтерского и управленческого учета.

Изучение дисциплины предполагается на **4** курсе в **7** семестре.

На изучение дисциплины отводится всего **80** часов, в том числе **52** часа аудиторных, из них **22** часа лекций, **24** часа практических занятий и **6** часов контролируемой самостоятельной работы.

Форма отчетности – **зачет**.

## ПРИМЕРНЫЙ ТЕМАТИЧЕСКИЙ ПЛАН

№ п/п	Наименование разделов, тем	Количество часов				
		Аудиторные				Самостоят. работа
		Лекции	Практич., семинар.	Лаб. занят.	КСР	
1	Принципы подготовки и составления финансовой отчетности (IAS 1 «Представление финансовой отчетности»)	2	2			4
2	Амортизация и обесценение активов (IAS 16 «Основные средства», IAS 38 «Нематериальные активы», IAS №36 «Обесценение активов», IAS 17 «Аренда», IAS 40 «Инвестиционная недвижимость»); Материальные активы (IAS 2 «Запасы»)	4	2		1	4
3	Учет выручки, договоров подряда и государственных субсидий (IAS 11 «Договоры подряда», IAS 18 «Выручка», IAS 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи», IAS 23 «Затраты по займам»)	2	4		1	4
4	Оценка и учет обязательств и капитала (IAS 33 «Прибыль на акцию», IAS 32 «Финансовые инструменты - раскрытие и представление информации», 39 «Финансовые инструменты - признание и оценка», IAS 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы», IAS 12 «Налог на прибыль», IAS 19 «Вознаграждение работникам»)	4	4		1	4
5	Финансовая отчетность по МСФО (Финансовая отчетность. Отчет о финансовом положении. IAS 1. Отчет о комплексной прибыли и убытках. Отчет об изменениях в капитале. IAS 8 «Учетная политика». И изменения в бухгалтерских оценка и ошибках. IAS 7 «Отчет о движении де-	4	6			4



	нежных средств». IAS 21 «Влияние изменения валютных курсов». IAS 10 «События после отчетной даты»).					
6	Консолидированная отчетность (IAS 27 «Принципы подготовки и составления консолидированной отчетности», IAS 28 «Инвестиции в ассоциированные компании», IAS 31 «Участие в совместных предприятиях», IFRS3 «Объединение предприятий», IAS 34 «Промежуточная финансовая отчетность»)	4	4		1	4
7	Трансформация финансовой отчетности	2	2			4
	<b>ИТОГО: 80</b>	<b>22</b>	<b>24</b>		<b>6</b>	<b>28</b>

## **СОДЕРЖАНИЕ УЧЕБНОГО МАТЕРИАЛА**

### **Тема 1. Принципы подготовки и составления финансовой отчетности (IAS 1 «Представление финансовой отчетности»)**

Финансовая отчетность и рынок. Основополагающие черты полезной бухгалтерской информации. Элементы финансовой отчетности. Измерение элементов финансовой отчетности. Требования и условия составления финансовой отчетности. Существенность, объединение и зачет отчетных статей.

### **Тема 2. Амортизация и обесценение активов (IAS 16 «Основные средства», IAS 38 «Нематериальные активы», IAS №36 «Обесценение активов», IAS 17 «Аренда», IAS 40 «Инвестиционная собственность»); Материальные активы (IAS 2 «Запасы»)**

Общие правила амортизации. Особенности амортизации основных средств. Амортизация арендованного имущества. Амортизация нематериальных активов. Погашение стоимости деловой репутации фирмы. Амортизация затрат на разработку. Учет обесценения активов. Определение уменьшения стоимости активов.

Материальные запасы. Недвижимость и другое имущество, относящееся к основным средствам. Аренда имущества. Финансовая отчетность арендатора. Финансовая отчетность арендодателя.

### **Тема 3. Учет выручки, договоров подряда и государственных субсидий (IAS 11 «Договоры подряда», IAS 18 «Выручка», IAS 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи», IAS 23 «Затраты по займам»)**

Определение выручки. Выручка от продажи товаров. Выручка от оказания услуг. Выручка от процентов, лицензионных платежей и дивидендов. Учет государственных субсидий. Договоры подряда. Затраты и доходы по договорам подряда. Признание доходов и расходов по договору подряда. Раскрытие информации о договорах подряда. Учет затрат по займам.

### **Тема 4. Оценка и учет обязательств и капитала (IAS 33 «Прибыль на акцию», IAS 32 «Финансовые инструменты - раскрытие и представление информации», 39 «Финансовые инструменты - признание и оценка», IAS 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы», IAS 12 «Налог на прибыль», IAS 19 «Вознаграждение работникам»)**

Финансовые инструменты, финансовые активы и финансовые обязательства. Определения категорий финансовых активов и финансовых обязательств. Признание, прекращение признания финансовых активов и обязательств. Зачеты финансовых активов и финансовых обязательств. Оценка

финансовых инструментов. Раскрытие информации о финансовых инструментах. Информация о налогообложении прибыли. Признание отложенных налоговых обязательств и требований. Краткосрочные вознаграждения. Вознаграждения по окончании трудовой деятельности. Расчеты показателей пенсионных планов. Фондированные и нефондированные активы пенсионного плана. Отчетность по планам пенсионного обеспечения. Прочие долгосрочные вознаграждения работникам. Вознаграждения и выплаты на основе долевых финансовых инструментов.

**Тема 5. Финансовая отчетность по МСФО (Финансовая отчетность. Отчет о финансовом положении. Отчет о комплексной прибыли и убытках. Отчет об изменениях в капитале. IAS 8 «Учетная политика». Изменения в бухгалтерских оценка и ошибках. IAS 7 «Отчет о движении денежных средств». IAS 21 «Влияние изменения валютных курсов». IAS 10 «События после отчетной даты»)**

Назначение и содержание отчетов об источниках и использовании денежных средств. Составление отчета косвенным методом. Составление отчета по методу прямого отражения поступления и расходования денежных средств. Представление потоков денежных средств.

**Тема 6. Консолидированная отчетность (IAS 27 «Принципы подготовки и составления консолидированной отчетности», IAS 28 «Инвестиции в ассоциированные компании», IAS 31 «Участие в совместных предприятиях», IFRS3 «Объединение предприятий», IAS 34 «Промежуточная финансовая отчетность»)**

Учет объединения бизнеса. Учет покупки компаний. Раскрытие информации об объединении бизнеса. Отчетность об ассоциированных компаниях. Консолидированная финансовая отчетность. Общие правила составления консолидированной отчетности. Информация о связанных сторонах. Отчетный бухгалтерский баланс. Отчет о прибылях и убытках. Отчет об изменениях в капитале. Примечания к финансовой отчетности.

### **Тема 7. Трансформация финансовой отчетности**

Анализ отличий белорусского бухгалтерского учета от МСФО. Методика трансформации. Завершение учетного цикла в трансформационной таблице.

## **ИНФОРМАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ**

### **ЛИТЕРАТУРА**

#### **Основная литература**

1. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб./Я.В. Соколов, Ф.Ф. Бу-  
тынец, Л.Л. Горецкая, Д.А. Панков; – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект.  
2007. – 672 с.
2. Международные стандарты учета и отчетности: Учеб./В.Ф.Палий. – М.: –  
Инфра-М, 2007.
3. Международные стандарты финансовой отчетности 2006: М.: Аскери-  
АССА, 2006.
4. Методика трансформации бухгалтерской отчетности в формат МСФО:  
учеб./Д.А.Панков, Ю.Ю.Кухто. – Мн.: «Издательство Гревцова». 2008.
5. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб./под ред. Геть-  
мана В.В. – М.: – Финансы и статистика, 2009.
6. Ван Гюринг Х. Международные стандарты финансовой отчетности: прак-  
тическое руководство. Пер. с англ. — М.: Весь мир, 2006. — 328 с.

#### **Дополнительная литература**

7. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандарта-  
ми GAAP. М.: Дело, 1998.
8. Палий В.Ф. Комментарий к международным стандартам финансовой от-  
четности. М.: Аскери, 1999.
9. Палий В.Ф. Международные стандарты отчетности – условие прозрачного  
управления предприятиями // Проблемы теории и практики управления.  
2000, №3.
10. Панкова С.В. Международные стандарты аудита: Учебное пособие. – М.:  
Экономистъ, 2003. – 158 с. Соловьева О.В. Международная практика учета  
и отчетности: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2004.
11. Учебник по международным стандартам: 4-е издание, переработанное  
/Под ред. Л.В.Горбатовой. М.: «Бухгалтерский учет», 2006.
12. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика,  
2006. — 592 с.

# **БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ**

## **УТВЕРЖДАЮ**

Проректор по учебной работе

\_\_\_\_\_ А.В. Данильченко  
" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Регистрационный № УД-\_\_\_\_\_/баз.

## **МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

### **Учебная программа**

для специальности: 1-26 02 02 Менеджмент (по направлениям)

2013 г.

**СОСТАВИТЕЛИ:**

Ю.В. Минковская, доцент кафедры статистики, бухгалтерского учета, анализа и аудита УО «Белорусский государственный технологический университет», кандидат экономических наук

**РЕЦЕНЗЕТЫ:**

Е.М. Воробьева, доцент кафедры экономики и управления бизнесом ГИУСТ БГУ, кандидат экономических наук, доцент

О.А. Левкович, доцент кафедры статистики, бухгалтерского учета, анализа и аудита УО «Белорусский государственный технологический университет», кандидат экономических наук, доцент

**РЕКОМЕНДОВАНА К УТВЕРЖДЕНИЮ:**

кафедрой управления финансами учреждения образования «Государственный институт управления и социальных технологий БГУ» 26.04.2013 г. протокол № 9;

учебно-методической комиссией учреждения образования «Государственный институт управления и социальных технологий БГУ» 23.05.2013 г., протокол № 4 \_\_\_\_.

Научно-методическим советом БГУ  
(протокол № \_\_\_\_ от \_\_\_\_)

## ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Дисциплина «Международные стандарты финансовой отчетности» является дисциплиной специальности «Менеджмент» по направлениям, обеспечивающей подготовку студентов к профессиональной деятельности.

**Целью** изучения курса «Международные стандарты финансовой отчетности» является теоретическая подготовка студентов в области основных представлений о международных стандартах финансовой отчетности, о роли этих стандартов, их содержании и значении в информационном сопровождении процесса принятия управленческих и инвестиционных решений, а также получение практических навыков их применения.

### **Задачи курса:**

- изучение концепции международных стандартов финансовой отчетности;
- ознакомление с принципами подготовки и составления отчетности по МСФО;
- изучение оценки и учета активов, доходов и расходов по МСФО;
- изучение оценки и учета обязательств и капитала по МСФО;
- изучение финансовой отчетности по МСФО;
- изучение принципов подготовки и составления консолидированной отчетности;
- изучение методики трансформации финансовой отчетности;
- получение практических навыков применения МСФО;

### **Предварительно необходимо знание курсов:**

- высшей математики;
- экономической теории;
- эконометрики и экономико-математические методов и моделей;
- статистики;
- бухгалтерского и управленческого учета.

Изучение дисциплины предполагается на **4** курсе в **7** семестре.

На изучение дисциплины отводится всего **130** часов, в том числе **68** часов аудиторных, из них **36** часов лекций, **22** часа практических занятий и **10** часов контролируемой самостоятельной работы.

Форма отчетности – **экзамен**.

## ПРИМЕРНЫЙ ТЕМАТИЧЕСКИЙ ПЛАН

№ п/п	Наименование разделов, тем	Количество часов				
		Аудиторные				Самостоят. работа
		Лекции	Практич., семинар.	Лаб. занят.	КСР	
1	Принципы подготовки и составления финансовой отчетности (IAS 1 «Представление финансовой отчетности»)	2	2			4
2	Амортизация и обесценение активов (IAS 16 «Основные средства», IAS 38 «Нематериальные активы», IAS №36 «Обесценение активов», IAS 17 «Аренда», IAS 40 «Инвестиционная собственность»); Материальные активы (IAS 2 «Запасы»)	6	2		1	8
3	Учет выручки, договоров подряда и государственных субсидий (IAS 11 «Договоры подряда», IAS 18 «Выручка», IAS 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи», IAS 23 «Учет затрат по займам»)	6	4		2	10
4	Оценка и учет обязательств и капитала (IAS 33 «Прибыль на акцию», IAS 32 «Финансовые инструменты - раскрытие и представление информации», 39 «Финансовые инструменты - признание и оценка», IAS 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы», IAS 12 «Налог на прибыль», IAS 19 «Вознаграждение работникам»)	6	4		2	10
5	Финансовая отчетность по МСФО (Финансовая отчетность. Отчет о финансовом положении. IAS 1. Отчет о комплексной прибыли и убытках. Отчет об изменениях в капитале. IAS 8 «Учетная политика». И изменения в бухгалтерских оценка и ошибках. IAS 7 «Отчет о движении де-	6	4		2	10



	нежных средств». IAS 21 «Влияние изменения валютных курсов». IAS 10 «События после отчетной даты»).					
6	Консолидированная отчетность (IAS 27 «Принципы подготовки и составления консолидированной отчетности», IAS 28 «Инвестиции в ассоциированные компании», IAS 31 «Участие в совместных предприятиях», IFRS3 «Объединение предприятий», IAS 34 «Промежуточная финансовая отчетность»)	6	4		2	10
7	Трансформация финансовой отчетности	4	2		1	10
	<b>ИТОГО: 130</b>	<b>36</b>	<b>22</b>		<b>10</b>	<b>62</b>

## **СОДЕРЖАНИЕ УЧЕБНОГО МАТЕРИАЛА**

### **Тема 1. Принципы подготовки и составления финансовой отчетности (IAS 1 «Представление финансовой отчетности»)**

Финансовая отчетность и рынок. Основопологающие черты полезной бухгалтерской информации. Элементы финансовой отчетности. Измерение элементов финансовой отчетности. Требования и условия составления финансовой отчетности. Существенность, объединение и зачет отчетных статей.

### **Тема 2. Амортизация и обесценение активов (IAS 16 «Основные средства», IAS 38 «Нематериальные активы», IAS №36 «Обесценение активов», IAS 17 «Аренда», IAS 40 «Инвестиционная собственность»); Материальные активы (IAS 2 «Запасы»)**

Общие правила амортизации. Особенности амортизации основных средств. Амортизация арендованного имущества. Амортизация нематериальных активов. Погашение стоимости деловой репутации фирмы. Амортизация затрат на разработку. Учет обесценения активов. Определение уменьшения стоимости активов.

Материальные запасы. Недвижимость и другое имущество, относящееся к основным средствам. Аренда имущества. Финансовая отчетность арендатора. Финансовая отчетность арендодателя.

### **Тема 3. Учет выручки, договоров подряда и государственных субсидий (IAS 11 «Договоры подряда», IAS 18 «Выручка», IAS 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи», IAS 23 «Учет затрат по займам»)**

Определение выручки. Выручка от продажи товаров. Выручка от оказания услуг. Выручка от процентов, лицензионных платежей и дивидендов. Учет государственных субсидий. Договоры подряда. Затраты и доходы по договорам подряда. Признание доходов и расходов по договору подряда. Раскрытие информации о договорах подряда. Учет затрат по займам.

### **Тема 4. Оценка и учет обязательств и капитала (IAS 33 «Прибыль на акцию», IAS 32 «Финансовые инструменты - раскрытие и представление информации», 39 «Финансовые инструменты - признание и оценка», IAS 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы», IAS 12 «Налог на прибыль», IAS 19 «Вознаграждение работникам»)**

Финансовые инструменты, финансовые активы и финансовые обязательства. Определения категорий финансовых активов и финансовых обяза-

тельств. Признание, прекращение признания финансовых активов и обязательств. Зачеты финансовых активов и финансовых обязательств. Оценка финансовых инструментов. Раскрытие информации о финансовых инструментах. Информация о налогообложении прибыли. Признание отложенных налоговых обязательств и требований. Краткосрочные вознаграждения. Вознаграждения по окончании трудовой деятельности. Расчеты показателей пенсионных планов. Фондированные и нефондированные активы пенсионного плана. Отчетность по планам пенсионного обеспечения. Прочие долгосрочные вознаграждения работникам. Вознаграждения и выплаты на основе долевых финансовых инструментов.

**Тема 5. Финансовая отчетность по МСФО (Финансовая отчетность. Отчет о финансовом положении. IAS 1. Отчет о комплексной прибыли и убытках. Отчет об изменениях в капитале. IAS 8 «Учетная политика». И изменения в бухгалтерских оценка и ошибках. IAS 7 «Отчет о движении денежных средств». IAS 21 «Влияние изменения валютных курсов». IAS 10 «События после отчетной даты»)**

Назначение и содержание отчетов об источниках и использовании денежных средств. Составление отчета косвенным методом. Составление отчета по методу прямого отражения поступления и расходования денежных средств. Представление потоков денежных средств.

**Тема 6. Консолидированная отчетность (IAS 27 «Принципы подготовки и составления консолидированной отчетности», IAS 28 «Инвестиции в ассоциированные компании», IAS 31 «Участие в совместных предприятиях», IFRS3 «Объединение предприятий», IAS 34 «Промежуточная финансовая отчетность»)**

Учет объединения бизнеса. Учет покупки компаний. Раскрытие информации об объединении бизнеса. Отчетность об ассоциированных компаниях. Консолидированная финансовая отчетность. Общие правила составления консолидированной отчетности. Информация о связанных сторонах. Отчетный бухгалтерский баланс. Отчет о прибылях и убытках. Отчет об изменениях в капитале. Примечания к финансовой отчетности.

**Тема 7. Трансформация финансовой отчетности**

Анализ отличий белорусского бухгалтерского учета от МСФО. Методика трансформации. Завершение учетного цикла в трансформационной таблице.

## ИНФОРМАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

### ЛИТЕРАТУРА

#### Основная литература

13. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб./Я.В. Соколов, Ф.Ф. Бу- тынец, Л.Л. Горецкая, Д.А. Панков; – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект. 2007. – 672 с.
14. Международные стандарты учета и отчетности: Учеб./В.Ф.Палий. – М.: – Инфра-М, 2007.
15. Международные стандарты финансовой отчетности 2006: М.: Аскери- АССА, 2006.
16. Методика трансформации бухгалтерской отчетности в формат МСФО: учеб./Д.А.Панков, Ю.Ю.Кухто. – Мн.: «Издательство Гревцова». 2008.
17. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб./под ред. Геть- мана В.В. – М.: – Финансы и статистика, 2009.
18. Ван Гюринг Х. Международные стандарты финансовой отчетности: прак- тическое руководство. Пер. с англ. — М.: Весь мир, 2006. — 328 с.

#### Дополнительная литература

19. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандар- тами GAAP. М.: Дело, 1998.
20. Палий В.Ф. Комментарий к международным стандартам финансовой от- четности. М.: Аскери, 1999.
21. Палий В.Ф. Международные стандарты отчетности – условие прозрачного управления предприятиями // Проблемы теории и практики управления. 2000, №3.
22. Панкова С.В. Международные стандарты аудита: Учебное пособие. – М.: Экономистъ, 2003. – 158 с. Соловьева О.В. Международная практика учета и отчетности: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2004.
23. Учебник по международным стандартам: 4-е издание, переработанное /Под ред. Л.В.Горбатовой. М.: «Бухгалтерский учет», 2006.
24. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 2006. — 592 с.

## **ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ**

### **Принципы подготовки и составления финансовой отчетности (IAS 1 «Представление финансовой отчетности»)**

### **Основы составления и представления финансовой отчетности. Основопологающие черты полезной бухгалтерской информации.**

В 20 веке стали активно зарождаться и распространяться транснациональные корпорации. Им стало необходимо составлять отчетность, объединяющую показатели бухгалтерских компаний, находящихся в разных странах, понятную при этом инвесторам во всем мире.

С целью улучшения гармонизации практики финансовой отчетности в международном масштабе в 1973 году общественные бухгалтерские и аудиторские организации ряда стран создали международную профессиональную, неправительственную организацию – Комитет по Международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО).

В рамках реструктуризации в апреле 2001 г. Совет по Международным стандартам финансовой отчетности заменил Комитет по Международным стандартам финансовой отчетности.

В 2002 г. Европейская комиссия принимает Директиву Европейского союза о том, что все компании, чьи акции котируются на биржах Европы, начиная с 2005 года, обязаны готовить консолидированную отчетность по МСФО.

Цель финансовой отчетности - представление финансовой информации об отчитывающейся компании, полезной для имеющих и потенциальных инвесторов, заимодавцев и прочих кредиторов для принятия решений о предоставлении своих ресурсов компании (купить, продать или держать долговые и долевыe инструменты компании, а также предоставить или погасить заем и другие формы кредита).

Состав финансовой отчетности

В состав финансовой отчетности входят:

1. Отчет о финансовом положении (заменил бухгалтерский баланс).
2. Отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе (заменил и расширил отчет о прибылях и убытках).
3. Отчет об изменениях в собственном капитале.
4. Отчет о движении денежных средств.
5. Учетная политика и примечания, которые, как правило, представлены в пояснительной записке к финансовой отчетности.

## Основополагающие допущения.

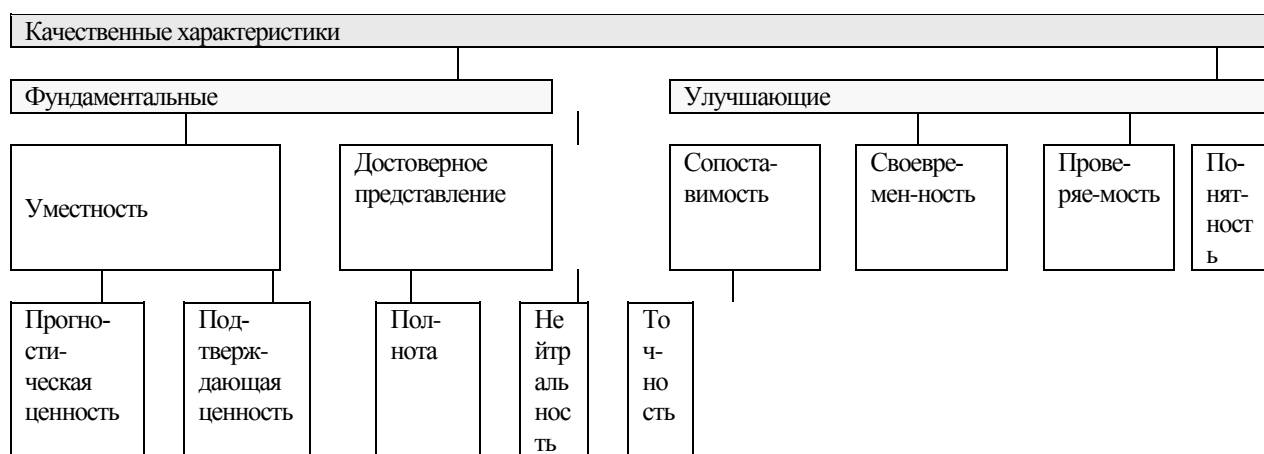
Финансовая отчетность базируется на основополагающих допущениях:

Метод начисления – результаты операций признаются по факту их совершения.

Непрерывность деятельности – предполагается, что компания будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем.

### Характеристики финансовой отчетности

Чтобы выполнять свое назначение, финансовая отчетность должна обладать определенными качественными характеристиками, которые представлены на схеме:



Пользователями финансовой отчетности являются (по убыванию значимости):

- инвесторы и потенциальные инвесторы;
- работники компании;
- заимодавцы;
- поставщики и прочие кредиторы;
- клиенты;
- правительство и его органы;
- общественность.

### Элементы финансовой отчетности

Финансовые эффекты операций отражаются в отчетности путем их группировки в соответствии с их экономическими характеристиками.

Финансовое положение (бухгалтерский баланс):

1. активы
2. обязательства
3. капитал (собственные средства акционеров)

Результаты деятельности (отчет о прибылях и убытках):

4. доходы
5. расходы

### Элементы финансовой отчетности

Активы

Ресурсы, контролируемые компанией, которые образовались в результате событий прошлых периодов и от которых компания ожидает экономические выгоды в будущем.

Обязательства

Обязательства компании, возникшие из прошлых событий, погашение которых вызовет отток ресурсов, содержащих экономическую выгоду.

Капитал

Остаточная доля собственников в активах компании после вычета обязательств (эквивалент чистых активов).

Элементы финансовой отчетности

Доходы

Приращение экономических выгод в форме притока или увеличения активов, либо сокращения обязательств, что выражается в увеличении капитала.

Расходы

Сокращение экономических выгод в виде выбытия активов или истощения ресурсов, либо в виде увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала.

Признание элемента финансовой отчетности.

Признание – процесс включения в баланс или отчет о прибылях и убытках объекта, который:

1. подходит под определение одного из элементов и отвечает критериям признания;
2. существует вероятность, что любая экономическая выгода, имеющая отношение к данному объекту, будет получена или утрачена компанией и
3. объект надежно оценен

### **Требования и условия составления финансовой отчетности. Принципы подготовки и представления финансовой отчетности.**

Задача МСФО (IAS) 1 состоит в формулировке предписаний по представлению организацией финансовой отчетности, сопоставимой как во времени (за ряд отчетных периодов), так и с финансовой отчетностью других организаций.

МСФО (IAS) 1 устанавливает требования по представлению финансовой отчетности, содержит указания по ее структуре, а также определяет минимальные требования к содержанию отчетности.

Положения МСФО (IAS) 1 относятся ко всей финансовой отчетности, представленной в соответствии с МСФО.

Финансовая отчетность – это структурированное представление информации о финансовом положении и финансовых результатах деятельности организации.

Задача финансовой отчетности состоит в представлении информации о финансовом положении, финансовых результатах и движении денежных средств, которая может оказаться полезной для широкого круга лиц при принятии решений.

Финансовая отчетность также показывает результаты деятельности руководства по управлению ресурсами организации. Для решения указанной задачи финансовая отчетность представляет следующую информацию об организации:

- (i) активы;
- (ii) обязательства;
- (iii) капитал;
- (iv) доходы и расходы, включая прибыли и убытки;
- (v) прочие изменения капитала;
- (vi) денежные потоки.

Финансовая отчетность не должна представляться как соответствующая МСФО, если она не отвечает всем требованиям каждого применимого стандарта и каждой применимой Интерпретации Комитета,

Порядок учета, не соответствующий надлежащему порядку, не может быть исправлен ни раскрытием применяемой учетной политики, ни примечаниями или пояснительными материалами,

Отступление от МСФО разрешено только, если следование МСФО приводит к недостоверным результатам, при этом необходимо раскрытие факта отступления.

Основные принципы МСФО 1 «Представление финансовой отчетности»

Достоверное представление и соответствие МСФО

Учетная политика

Допущение о непрерывности деятельности компании

Метод начисления

Последовательность представления

Существенность и агрегирование

Взаимозачет

Сравнительная информация

Метод начисления

Организация должна составлять финансовую отчетность, за исключением отчета о движении денежных средств, с использованием метода начислений.

Метод начислений предполагает, что объекты в отчетности отражаются в качестве активов, обязательств, капитала, доходов и расходов (элементов финансовой отчетности), если они отвечают определениям (и критериям признания) указанных элементов, которые сформулированы в «Основах составления и представления финансовой отчетности».

Последовательность представления



Формат представления и классификация объектов в финансовой отчетности должны сохраняться от одного отчетного периода к другому за исключением случаев, когда:

(i) очевидно, что вследствие значительных изменений характера деятельности организации или по результатам анализа ее финансовой отчетности, более приемлемым становится иной формат, разработанный с учетом критериев, сформулированных в МСФО (IAS) 8; или

(ii) международный стандарт финансовой отчетности предусматривает изменение формата представления.

Организация изменяет представление финансовой отчетности только в том случае, если новый формат обеспечивает пользователей более надежной и уместной информацией, а измененную структуру предполагается сохранить и в дальнейшем, с тем чтобы не нарушить сопоставимость отчетных данных.

Область применения МСФО 1 «Представление финансовой отчетности»

Годовая отчетность:

- общего назначения;
- Консолидированная и отдельной компании.

Сфера применения МСФО1:

- коммерческие компании, в т.ч. банки, страховые;
- государственные компании.

Отчетная дата и отчетный период: как правило календарный год, 31 декабря.

Своевременность - срок подготовки: в течение 6 месяцев после отчетной даты.

Ответственность за подготовку отчетности: совет директоров и/или другой руководящий орган.

Компоненты финансовой отчетности

- Бухгалтерский баланс.
- Отчет о прибылях и убытках.
- Отчет об изменении капитала.
- Отчет о движении денежных средств (МСФО 7).
- Учетная политика и примечания к отчетности

Бухгалтерский баланс.

МСФО 1 не предписывает формат баланса (как и других форм), хотя включает иллюстративный пример формата финансовой отчетности. Разделение на кратко/долгосрочные активы и обязательства обязательно.

Минимальные требования к раскрытию информации в балансе:

- (a) Основные средства
- (b) Инвестиционная недвижимость
- (c) Нематериальные активы

- (d) Финансовые активы (кроме раскрываемых отдельно:
- (e) Инвестиций, учитываемых по долевого методу,
- (f) Биологические активы
- (g) Запасы
- (h) Торговая дебиторская и прочая задолженность
- (i) Денежные средства и их эквиваленты
- (j) Торговая кредиторская и прочая задолженность
- (k) Резервы
- (l) Финансовые обязательства
- (m) Текущие налоговые активы и обязательства
- (n) Отложенные налоговые активы и обязательства (МСФО 12)
- (o) Доля меньшинства, отдельно от капитала
- (p) Капитал (отдельно резервы), принадлежащие владельцам материнской компании

Отчет о прибылях и убытках (ОПУ как минимум следует раскрыть следующую информацию:

Выручка

Финансовые расходы.

Доля в прибылях и убытках совместных и ассоциированных предприятий.

Прибыль/убыток от прекращенных операций и от выбытия и переоценки активов, предназначенных для продажи.

Расходы на налоги.

Чистая прибыль или убыток за период.

ОПУ: раскрыть распределение прибыли (убытка) за период.

Доля меньшинства.

Доля прибыли (убытка), причитающаяся собственникам материнской компании.

Отчет об изменениях в капитале: два формата.

Все изменения в капитале, либо

Изменения в капитале, кроме вызванных операциями с собственниками

1. Прибыль или убыток за период;

2. Статьи доходов и расходов, признанные напрямую в Капитале и итог этих статей;.

Примеры статей, признаваемых напрямую в Капитале:

– Переоценка основных средств

– Определенные курсовые разницы

– Изменение стоимости инструментов, удерживаемых для продажи до момента их выбытия

– Корректировки, связанные с исправлением ошибок и изменением учетной политики

– Прибыль (убыток)

Отчет о движении денежных средств. Цель составления отчета о движении денежных средств - это показать поступления и выплаты денежных средств в результате:

- операционной деятельности;
- инвестиционной деятельности;
- финансовой деятельности.

Все предприятия должны представлять отчет о движении денежных средств, который предоставляет информацию о получении и использовании денежных средств предприятия в отчетном периоде.

Примечания к отчетности.

Учетная политика – включая базу измерения статей и суждения руководства (в дополнение к связанным с оценками и неопределенностями – суды).

Раскрытия, требуемые МСФО, но не представленные в основных отчетах:

Пояснения должны быть представлены в систематической манере и содержать основные ссылки на отчеты.

Прочие раскрытия;

Дивиденды, объявленные до даты утверждения отчетности.

Необъявленные кумулятивные дивиденды по привилегированным акциям.

Юридический и реальный адрес головного офиса.

Юридическая форма предприятия.

Описание характера операций и основной деятельности.

Название материнской компании, и кто является окончательной материнской компанией.

Основные допущения о будущем и источники неопределенности.

## **Основные средства.**

В соответствии с МСФО (IAS) 16 «Основные средства» основные средства - это материальные объекты со сроком службы более 1 года, которые используются:

- для производства или поставки товаров и предоставления услуг;
- сдачи в аренду другим компаниям;
- административных целей.

Для признания основных средств используются общие критерии, а именно:

- 1) достаточная вероятность, что компания получит связанные с активом будущие экономические выгоды;
- 2) себестоимость актива может быть надежно оценена.

Признание основных средств производится по первоначальной стоимости, элементы которой:

- покупная цена, в т. ч. импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку за минусом торговых скидок. Если актив приобретается с рассрочкой платежа, то в стоимость актива включается приведенная стоимость будущих платежей;

- прямые затраты по доставке актива к месту назначения и приведения его в рабочее состояние:

- зарплата работников, непосредственно связанных с созданием и приобретением актива;

- затраты на подготовку территории;

- затраты на доставку и разгрузку;

- затраты на монтаж и сборку;

- стоимость тестирования оборудования за минусом поступлений от продажи продукции, произведенной в ходе тестирования;

- стоимость профессиональных услуг (архитектора, инженеров);

- предполагаемая стоимость разборки и удаления актива и восстановления площадки, на которой он находился (резерв на вывод из эксплуатации, признанный в соответствии с МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»);

- затраты по займам (признанные согласно МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам»);

- общие и административные (управленческие) расходы не подлежат капитализации.

Административные и другие общие накладные расходы не являются элементами фактической стоимости основных средств, если они не относятся непосредственно к приобретению актива или его доведению до рабочего состояния.

Так же расходы по вводу в эксплуатацию и другие подготовительные расходы не входят в стоимость актива, если они не являются необходимыми для приведения актива в рабочее состояние. Первичные операционные убытки, понесенные до достижения показателей эксплуатации основного средства, признаются как расход.

МСФО 16 «Основные средства» применяется ко всем основным средствам, кроме:

- (a) основных средств, предназначенных для продажи (МСФО (IFRS) 5);

- (b) биологических активов сельскохозяйственного назначения МСФО 41);

- (c) прав на минеральные ископаемые (резервы), такие как нефть, газ и прочие невозстановимые природные ресурсы.

Порядок оценки основных средств

Когда актив готов к использованию (доставлен в нужное место и приведен в состояние, обеспечивающее его функционирование в соответствии с намерениями руководства предприятия), следует прекратить капитализацию затрат. С этого момента будет начисляться амортизация.

Последующие затраты по основным средствам могут относиться:

- на затраты периода (затраты на сервисное обслуживание и эксплуатацию, т.е. текущие расходы);

- на стоимость основного средства (капитальные затраты). Затраты капитализируются в том случае, если они увеличивают экономические выгоды, которые ожидаются от использования основного средства против первоначально запланированных (увеличивается производственная мощность, улучшается качество продукции, снижаются затраты).

Последующий учет основных средств может осуществляться по одной из следующих моделей (Рис. 1))

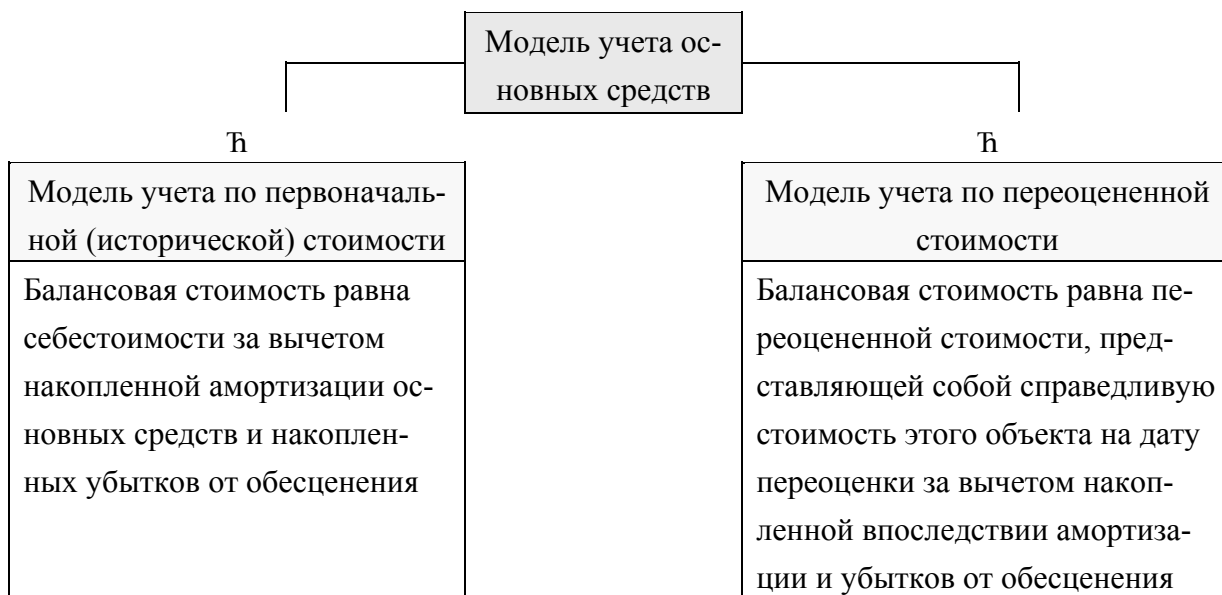


Рисунок 1 – Модель учета основных средств в соответствии с IAS 16 «Основные средства»

Выбранная модель должна применяться ко всем основным средствам в классе. Класс основных средств - это группа основных средств, сходных с точки зрения своей природы и характера использования в деятельности предприятия.

Чтобы определить, не произошло ли обесценение объекта основных средств, предприятие применяет МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Этот стандарт поясняет, каким образом предприятие проверяет балансовую стоимость своих активов, как оно определяет возмещаемую стоимость актива и когда оно признает или восстанавливает убытки от обесценения.

Признание балансовой стоимости объекта основных средств прекращается:

- 1) при его выбытии;
- 2) когда от его использования или выбытия не ожидается никаких будущих экономических выгод.

Модель учета по переоцененной стоимости.

Если производится переоценка отдельного объекта основных средств, то переоценке также подлежит вся группа основных средств, к которой относится данный актив.

Увеличение стоимости основного средства от переоценки относится на резервы (собственные средства) - резерв по переоценке (аналог добавочного фонда).

В случае уменьшения стоимости переоцененного ОС, сумма уменьшения в пределах прошлых дооценок относится на уменьшение ранее созданного резерва, а сумма сверх прошлых переоценок - на расходы периода (т.е. на отчет о прибылях и убытках)

В соответствии с МСФО 16 «Основные средства» компания должна раскрыть:

- балансовую стоимость основных средств на начало и конец периода;
- поступление основных средств;
- выбытие основных средств;
- приобретения основных средств путем объединения бизнеса;
- увеличение или уменьшение стоимости основных средств в результате переоценок;
- признанные и восстановленные убытки от обесценения,
- амортизация.

Если была переоценка, то должны раскрываться:

- способ переоценки активов;
- дата переоценки;
- привлекался ли независимый оценщик;
- стоимость полностью самортизированных основных средств;
- балансовая стоимость каждого вида основных средств, которая отражалась бы в финансовой отчетности, если бы активы учитывались, согласно основному порядку учета;
- прирост от переоценки;
- прочие изменения.

### **Общие правила амортизации. Особенности амортизации основных средств. Амортизация арендованного имущества. Амортизация нематериальных активов.**

Амортизация – это систематическое распределение амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезного использования.

Амортизируемая стоимость – фактические затраты на приобретение актива или другая величина, отраженная в финансовой отчетности в качестве стоимости актива, за вычетом его ликвидационной стоимости.

Срок полезного использования:

- период, в течение которого ожидается использование компанией амортизируемого актива; либо
- количество изделий, которое компания предполагает произвести с использованием актива.

Амортизируемая стоимость объекта основных средств списывается систематически на протяжении срока его полезного использования.

Метод амортизации должен отражать схему, по которой компания потребляет выгоды, получаемые от актива.

Методы начисления амортизации:

- способ прямолинейного списания (линейный метод);
- способ списания пропорционально объему продукции (производительный метод)
- способ уменьшаемого остатка.

Амортизационные отчисления признаются в качестве расхода, если только они не включаются в балансовую стоимость другого актива.

Амортизация актива начинается с момента его готовности к эксплуатации и завершается или к моменту признания актива, как предназначенного для продажи (IFRS 5) или к моменту списания.

Актив должен списываться, когда более не существуют будущие экономические выгоды от его использования или реализации

Срок полезной службы определяется руководством компании на основании «наилучшей оценки» («best estimate») и должен при необходимости пересматриваться.

Компания должна раскрыть в отчетности:

- способы оценки балансовой стоимости до вычета накопленной амортизации;
- используемые методы начисления амортизации;
- применяемые сроки полезного использования;
- валовую балансовую стоимость и накопленную амортизацию (в совокупности с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец периода.

### **Убытки от обесценения актива. Определение уменьшения стоимости активов.**

Для определения того, обесценился ли объект основных средств, применяется МСФО 36 «Обесценение активов».

МСФО 36 применяется к активам, которые отражаются по переоцененной стоимости (т.е. справедливой стоимости) в соответствии с прочими Стандартами. Балансовая стоимость таких активов равна справедливой стоимости.

МСФО 36 в основном применяется к активам, классифицируемым как:

- долгосрочные активы;
- основные средства;
- нематериальные активы;
- дочерние компании;
- ассоциированные компании;

- совместные предприятия.

Цель стандарта – установить подходы и методику отражения в финансовой отчетности факта обесценения активов

Задача МСФО 36 состоит в установлении процедур, позволяющих удостовериться в том, что балансовая стоимость активов не превышает их возмещаемой суммы, а также в определении требований к раскрытию соответствующей информации в отчетности.

Компания пересматривает балансовую стоимость активов, определяет возмещаемую сумму, и признает или восстанавливает убыток от обесценения.

Балансовая стоимость – это сумма по которой актив отражается в балансе.

Убыток от обесценения – это сумма, на которую балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую стоимость.

Возмещаемая стоимость – это наибольшее из двух значений: справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу и ценности использования актива

Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу – это сумма, которая может быть получена от продажи актива при совершении сделки между хорошо осведомленными, независимыми, желающими совершить такую сделку сторонами за вычетом затрат на реализацию.

Ценность использования (эксплуатационная ценность) – это дисконтированная стоимость будущих потоков денежных средств, которые предполагается получить от актива.

Причины снижения стоимости активов:

- взрывной характер научнотехнической революции, приводящий к появлению новых и дешевых продуктивных технологий, товаров;
- «каннибализм» товаров – замена старых и дорогих моделей новыми и более дешевыми;
- острая конкурентная борьба, в результате которой старые технологии, процессы и товары заменяются на более новые и дешевые.

Условно процесс определения снижения стоимости активов можно разбить на несколько этапов:

- 1) выявление активов с возможным снижением стоимости;
- 2) определение возмещаемой суммы и сравнение ее с балансовой стоимостью (тест на обесценение);
- 3) признание обесценения актива в отчетности;
- 4) раскрытие необходимой информации в примечаниях к отчетности.

Амортизация обесцененного актива

После признания убытка от обесценения, будущие расходы на амортизацию в отношении данного актива, относимые на расходы, должны быть скорректированы для систематического распределения пересмотренной балансовой стоимости актива (за вычетом его ликвидационной стоимости) в течение остающегося срока полезной службы актива.



## Материальные запасы.

Запасы – это активы:

- (а) предназначенные для продажи в ходе нормальной деятельности (ГП);
- (b) в процессе производства для такой продажи (НЗП); или
- (с) в форме сырья или материалов для использования в производстве (при предоставлении услуг).

Запасы включают:

- товары, закупленные и хранящиеся для перепродажи, включая, например, товары, купленные розничным продавцом и предназначенные для перепродажи;
- землю и другое имущество, предназначенные для перепродажи;
- готовую или незавершенную продукцию, выпущенную предприятием;
- сырье и материалы, предназначенные для дальнейшего использования в производственном процессе.

Запасы должны оцениваться по наименьшей из двух величин:

- себестоимости и
- возможной чистой стоимости реализации (ВЧСР).

Особенности оценки запасов. Запасы учитываются по справедливой стоимости в том случае если запасы приобретены за счет третьего лица либо за счет для перепродажи в ближайшем будущем и получением дохода в виде торговых премий или колебаний в цене запаса.

Сельскохозяйственная продукция, полезные ископаемые — оцениваются по чистой цене реализации

Возможная чистая стоимость реализации (ВЧСР) – это ожидаемая продажная цена при нормальном ходе дел за вычетом возможных затрат по доводке (завершению производства) и продаже актива.

Способы списания стоимости запасов:

- постатейное уменьшение (по каждому объекту запасов);
- уменьшение стоимости по группам сходных запасов.

В каждом последующем периоде производится новая оценка возможной чистой стоимости реализации.

Себестоимость запасов включает все затраты на:

- приобретение,
- переработку и
- прочие затраты, произведенные в целях доведения запасов до их текущего состояния и расположения.

Затраты, исключаемые из себестоимости запасов и признаваемые как расходы периода:

- (а) сверхнормативные потери сырья, затраченного труда или прочих производственных затрат;

(b) затраты на хранение (если они не необходимы в производстве для перехода к следующему его этапу);

(c) административные накладные расходы, которые не связаны с доведением запасов до их настоящего местоположения и состояния.

(d) сбытовые расходы.

Способы расчета себестоимости запасов

1. Себестоимость отдельных статей запасов, не являющихся взаимозаменяемыми (а также товаров или услуг, произведенных и предназначенных для специальных проектов) должна определяться путем специфической идентификации индивидуальных затрат.

Себестоимость других видов запасов определяется с помощью двух способов:

2. первое поступление - первый отпуск (ФИФО)

или

3. средневзвешенной стоимости.

Признание в качестве расхода.

Величина любого обратного доначисления запасов (не более суммы первоначального списания), вызванного увеличением возможной чистой стоимости продаж, признается как уменьшение величины запасов, отнесенных на расходы в период осуществления обратного доначисления.

Дт Запасы

Кт Себестоимость

Периодический учет запасов.

Остаток запасов на начало периода + Поступления запасов =

Остаток запасов на конец периода + Себестоимость реализованных запасов.

Непрерывный учет запасов.

Подробное постоянное отражение поступлений и выбытий запасов на счетах запасов, т.е.

Дт Себестоимость реализованной продукции

Кт Товары (ГП)

делается сразу, а не периодически.

Особенности учета запасов.

Признаются, когда переходит право собственности.

Особые ситуации:

– Товары в пути.

– Товары на консигнации.

Отчетность должна раскрывать:

– учетную политику по оценке запасов, в том числе способ расчета их себестоимости;

– общую величину запасов и стоимость в классификациях данной компании;

– величину запасов, учтенных по чистой стоимости реализации;

- величину списания запасов, признанную как расходы периода;
- величину возврата любого списания;
- обстоятельства, приведшие к возврату списания запасов; и
- стоимость запасов, заложенных в качестве обеспечения обязательств.

## **Аренда имущества. Финансовая отчетность арендатора. Финансовая отчетность арендодателя.**

Учет аренды регламентируется МСФО 17 «Аренда».

Аренда – соглашение, по которому арендодатель предоставляет арендатору право на использование актива в течение согласованного периода времени в обмен на арендную плату.

Виды аренды: финансовая аренда и операционная аренда.

### **Финансовая аренда.**

Аренда классифицируется как финансовая, если она переносит все существенные риски и выгоды, связанные с правом собственности.

Финансовая аренда – аренда, по условиям которой происходит перенос всех существенных рисков и выгод, связанных с правом собственности на актив. В итоге право собственности на актив может передаваться или не передаваться арендатору.

Признаки финансовой аренды

1. По истечении срока аренды осуществляется переход права собственности на предмет аренды;
2. Предусмотрено право выкупа предмета аренды по льготной цене (ниже справедливой стоимости на дату реализации);
3. Срок аренды составляет большую часть срока полезного использования актива;
4. Дисконтированная стоимость минимальных арендных платежей покрывает практически полностью справедливую стоимость актива.
5. Арендуемые активы являются специализированными, и только арендатор может их использовать без значительных модификаций.

Признаки финансовой аренды. Дополнительные критерии.

Если арендатор вправе расторгнуть договор аренды, то убытки арендодателя, связанные с расторжением договора, покрываются арендатором.

Прибыль или убыток от изменения справедливой стоимости актива отражается у арендатора.

Арендатор имеет возможность продлить аренду на новый срок по ставке, значительно ниже рыночной.

Классификация аренды проводится в начале срока аренды.

В случае изменения условий соглашения (за исключением возобновления аренды), приводящих к изменению классификации вида аренды и ввода этих изменений с начала аренды – данное соглашение рассматривается как новое на протяжении всего его срока действия.

Арендатор должен отражать финансовую аренду в качестве актива и обязательства в балансе по наименьшей из двух сумм:

1. справедливой стоимости арендуемого имущества на начало срока аренды, или

2. дисконтированной стоимости минимальных арендных платежей.

Учет Финансовой Аренды – Арендатор. Арендные платежи подразделяются на финансовые расходы и на сумму уменьшения неоплаченного обязательства.

Финансовые расходы признаются в течение срока аренды таким образом, чтобы обеспечить постоянную величину процентной ставки по остающейся величине обязательства.

Амортизация актива в случае передачи прав собственности по окончании срока аренды – актив амортизируется в течение срока полезного использования, в противном случае: актив амортизируется в течение наименьшего из двух сроков - срока аренды или срока полезного использования.

Арендаторы должны раскрывать информацию по финансовой аренде:

Балансовую стоимость на отчетную дату для каждого класса активов;

Сверку между общей суммой минимальных арендных платежей на отчетную дату и их дисконтированной стоимостью;

Условную арендную плату, признанную в качестве расхода;

Общую сумму будущих минимальных платежей, ожидаемых к получению по договорам субаренды без права досрочного прекращения;

Общее описание значительных договоров аренды, заключенных арендатором.

#### Операционная аренда.

Активы, переданные в аренду должны представляться в балансе в соответствии с характером активов;

Доход (арендные платежи) должен признаваться равномерно в течение срока аренды (независимо от графика фактических денежных платежей);

Затраты, в том числе на амортизацию, по переданным в аренду активам, включаются в состав расходов;

Первоначальные затраты, непосредственно связанные с заключением договора аренды, должны включаться в балансовую стоимость актива и подлежат отнесению на расходы в течение срока аренды (на той же основе, что и доход от аренды);

Амортизация активов, переданных в аренду, должна начисляться в соответствии с политикой, принятой в отношении аналогичных активов.

Арендаторы должны раскрывать информацию по операционной аренде:

1. сумму будущих минимальных арендных платежей по договорам операционной аренды без права досрочного прекращения для каждого из следующих периодов:

до одного года;

от одного года до пяти лет;

после пяти лет.

2. сумму будущих минимальных платежей по субаренде, которые предполагается получить на отчетную дату по договорам субаренды без права досрочного прекращения;
3. платежи по аренде и субаренде, признанные в доходе за период, с отдельным представлением минимальных арендных платежей, условной арендной платы и платежей по субаренде;
4. общее описание значительных договоров аренды, заключенных арендатором, включая следующую информацию, но не ограничиваясь ей.

### **Инвестиционная собственность.**

В соответствии с МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная собственность» инвестиционная недвижимость (собственность) — имущество (земля или здание, либо часть здания, либо и то, и другое), находящееся в распоряжении (собственника или арендатора по договору финансовой аренды) с целью получения арендных платежей, доходов от прироста стоимости капитала, или того и другого, но не для:

- использования в производстве или поставках товаров или услуг, либо для административных целей; или
- продажи в ходе обычной деятельности.

Примеры объектов не являющихся инвестиционной собственностью. Компания сдает здание в финансовую аренду на 40 лет. Здание не учитывается в качестве инвестиции в недвижимость.

Стоимость объекта инвестиционной собственности включает:

- первоначальные затраты на приобретение, а также
- затраты на расширение, реконструкцию и обслуживание объекта.

Оценка на момент принятия объекта инвестиционной собственности к учету.

Объект инвестиционной собственности первоначально оценивается по себестоимости, включающей затраты на его приобретение.

Стоимость инвестиционной собственности включает цену покупки и все напрямую связанные с приобретением расходы.

Последующая оценка объекта инвестиционной собственности после его признания.

Модель оценки выбирается самой компанией и должна применяться ко ВСЕМ объектам инвестиционной собственности.

Исключения предусмотрены для модели учета по справедливой стоимости.

Выбор модели учета – элемент учетной политики компании.

Невозможность определения справедливой стоимости. В исключительных случаях справедливую стоимость инвестиций в недвижимость невозможно достоверно оценить (когда сделки с аналогичными объектами недви-

жимости на рынке редки, а альтернативная оценка справедливой стоимости инвестиционной собственности отсутствует).

В подобных случаях инвестиционную собственность необходимо учитывать по фактическим затратам (себестоимости) на приобретение в соответствии с МСФО 16, до момента выбытия такой собственности.

**Переклассификация собственности.**

При переводе объекта, учитываемого по справедливой стоимости, из инвестиционной собственности в другие виды активов (в целях дальнейшего учета объекта по МСФО 16 или МСФО 2), этот объект начинает учитываться в новом качестве по справедливой стоимости.

**Выбытие.** Инвестиционная собственность списывается с баланса при выбытии, а также когда компания больше не ожидает получения каких-либо доходов от ее использования.

Выбытие может осуществляться путем продажи или передачи по договору финансовой аренды.

### **Определение выручки. Выручка от продажи товаров. Выручка от оказания услуг. Выручка от процентов, лицензионных платежей и дивидендов.**

В соответствии с МСФО (IAS 18) выручка – это валовое поступление экономических выгод в ходе обычной деятельности компании, приводящее к увеличению капитала, иному, чем за счет вкладов акционеров.

Суммы, полученные для передачи третьей стороне, такие как налог на добавленную стоимость, а также суммы, получаемые для комитента в рамках агентских (комиссионных) взаимоотношений, исключаются из выручки.

Проценты – плата за пользование денежными средствами;

Роялти – плата за использование долгосрочных активов предприятия (патентов, торговых знаков, авторских прав..)

Дивиденды – распределение прибыли между учредителями

**Оценка выручки.** Выручка оценивается по справедливой стоимости полученного или ожидаемого вознаграждения, за вычетом суммы торговых или оптовых скидок. В случае получения беспроцентного пролонгируемого кредита или кредита с процентной ставкой ниже рыночной, определяется чистая дисконтированная стоимость будущих поступлений.

Обмен товаров рассматривается как операция, создающая выручку. Справедливая стоимость определяется как стоимость переданных товаров и услуг, скорректированная на сумму денежных средств и их эквивалентов, подлежащих получению по этой сделке.

**Пример.** Компания обменивает зерно на две единицы сельхозтехники. Рыночная цена одной из них – \$1.400. Другая единица не имеет рыночной

цены, но в обмен за неё компания поставяет зерно на сумму \$1.000. Выручка составляет \$2.400, стоимость новых основных средств – \$2.400.

Обмен основных средств на запасы:

Дебет Основные средства 1	- 1.400	
Дебет Основные средства 2	- 1.000	
Кредит Запасы		2.400

Признание выручки:

Дебет Себестоимость продаж:	2.400
Кредит Выручка	2.400

В случае если сделка подразумевает последующее обслуживание проданного товара, выручка, относящаяся к предоставлению данной услуги, признается в течение всего периода обслуживания.

Пример. Компания продает автомобиль за \$10.000 и берет на себя обязательство в течение 6 месяцев дважды проводить его техобслуживание. Стоимость каждого техобслуживания составляет \$500. Выручка признается в сумме \$9.000, доход будущего периода \$1.000. Сумма \$1.000 рассматривается как авансовый платеж за услугу и признается в качестве выручки при фактическом оказании услуг, либо по истечении 6 месяцев. Продажа автомобиля:

Дебет Денежные средства	10.000
Кредит Доходы будущих периодов	1.000
Кредит Выручка	9.000

Признание выручки по факту предоставления услуг при техобслуживании:

Дебет Доходы будущих периодов	500
Кредит Выручка	500

Признание в учете выручки от продажи товаров. Выручка от продажи товаров должна признаваться, когда выполняются все перечисленные ниже условия:

- Компания перевела на покупателя значительные риски и вознаграждения, связанные с собственностью на товары.
- Компания больше не участвует в управлении товарами в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары.
- Сумма выручки может быть надежно оценена.

– Существует вероятность того, что в компанию поступят экономические выгоды, связанные со сделкой.

– Понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены.

Если компания сохраняет значительные риски, сделка не является продажей и выручка по ней не признается.

Например:

1 - Если условиями контракта предусмотрен возврат товаров, и невозможно оценить вероятность возврата, то процесс признания выручки не считается законченным.

2 - Если работы по установке (монтажу) товаров у покупателя еще не закончены, а они составляют значительную часть стоимости контракта, выручка по этой сделке не признается до завершения установки.

3 - Признание выручки откладывается, если получение выручки продавцом зависит от получения выручки покупателем в результате перепродажи товаров.

Пример. В январе компания поставляет агенту 10 автомобилей по консигнационному договору. В апреле агент продает автомобили, но переводит деньги компании только в июне. Выручка признается в апреле, когда агент осуществляет продажу автомобилей. Поставка автомобилей агенту - январь:

Дебет Товары, переданные на консигнацию	50.000	
Кредит Запасы	50.000	
Признание выручки - апрель:		
Дебет Себестоимость продаж:	50.000	
Кредит Товары, переданные на консигнацию		50.000
Дебет Дебиторская задолженность	70.000	
Кредит Выручка	70.000	

Особенности признания выручки. В случае, когда меры валютного контроля ставят под угрозу перевод суммы выручки, признание выручки возможно только после получения разрешения на перевод средств.

После того, как сумма признана в качестве выручки, риск невыплаты рассматривается как расходы, связанные с сомнительными долгами.

Если покупателю предоставляются гарантии, затраты на гарантийное обслуживание немедленно признаются в качестве расходов. Если расходы не могут быть надежно оценены, полученное возмещение признается в качестве обязательства.

Пример. Компания продает товары на сумму \$2.000. По предыдущему опыту можно предположить, что затраты на гарантийное обслуживание составят 1% от выручки. Выручка \$2.000 признается немедленно и создается



дополнительный резерв в сумме \$20 (\$2.000 x 1%), при этом в отчете о комплексной прибыли и убытках признаются затраты на гарантийное обслуживание.

Признание выручки:

Дебет Денежные средства 2.000

Кредит Выручка 2.000

Дебет Себестоимость продаж: 1.500

Кредит Запасы 1.500

Начисление резерва на гарантийное обслуживание:

Дебет Затраты на гарантийное обслуживание. - 20

Кредит Резерв на гарантийное обслуживание. - 20

Выручка от предоставления услуг. Выручка от предоставления услуг должна признаваться путем указания на стадию завершенности сделки на отчетную дату.

Стадия завершенности сделки, затраты, понесенные при реализации сделки, и затраты, необходимые для ее завершения, должны быть надежно оценены.

Пример. Общая выручка по проекту составляет \$30 млн. Компания уже потратила \$12 млн., для завершения проекта по подсчетам необходимо потратить еще \$8 млн. (общая стоимость проекта в этом случае составит \$20 млн.).

Заказчик утвердил расходы в объеме \$ 10 млн. Компания считает, что сумма \$2 млн. (\$12 млн. - \$10млн.) будет утверждена. Платеж от клиента не поступил. В этом случае признается \$15 млн. в качестве (начисленной) выручки ( $50\% \times \$30$  млн.), \$10млн. в качестве расхода (сумма утверждена), \$2млн. остается в составе незавершенного производства (\$12 млн. - \$10 млн.=\$2 млн.).

Дебет Себестоимость продаж: \$10 млн.

Кредит Незавершенное производство \$10 млн.

Дебет Дебиторская задолженность \$15 млн.

Кредит Выручка \$15 млн.

Промежуточные платежи и авансы, полученные от заказчиков, часто не отражают стадию завершенности сделки.

Пример. В первый день контракта (стоимостью \$80 млн.) на счет получено \$8млн. Эта сумма не должна признаваться как выручка до тех пор, пока 10% работ не будет успешно выполнено. Получение денежных средств:

Дебет Денежные средства \$8млн.

Кредит Доходы будущих периодов \$8млн.

Признание выручки при выполнении 10 % от общего объема работ:

Дебет Себестоимость продаж: \$6млн.

Кредит Незавершенное производство \$6млн.

Дебет Доходы будущих периодов \$8млн.

Кредит Выручка \$8млн.

Выручка по договору признается только в той степени, в какой ожидается компенсация понесенных затрат, так как прибыльность не всегда может быть надежно оценена.

Пример. Общая выручка по проекту составляет \$100 млн. На конец отчетного периода потрачен \$1млн. и проект развивается в соответствии с намеченным планом. Выручка начисляется в размере \$1млн. и \$1млн. – в качестве (фактических) расходов. Признание выручки:

Дебет Дебиторская задолженность \$ 1 млн.

Кредит Выручка \$1 млн.

Признание расходов:

Дебет Себестоимость \$ 1 млн.

Кредит Незавершенное производство \$ 1 млн.

В случае, когда нет вероятности возмещения расходов, выручка не признается и все затраты немедленно признаются как расход.

Пример. Общая выручка по проекту составляет \$100 млн. На конец отчетного периода потрачено \$10 млн., при этом заказчик испытывает серьезные финансовые трудности. В этом случае начисление выручки не производится, а \$10 млн. признается в качестве фактического расхода.

Таким образом, в зависимости от уровня предсказуемости размера финансового результата применяется один из трех вариантов:

1. Метод признания выручки по мере готовности.
2. Признание выручки в пределах возмещения затрат.
3. Отсутствие признания выручки (признание всей суммы невозмещаемых затрат в качестве расхода).

Выручка по процентам, лицензионным платежам и дивидендам.

Проценты должны признаваться на пропорционально-временной основе, учитывающей эффективный реальный доход на актив.

Лицензионные платежи должны признаваться по методу начисления, в соответствии с содержанием соответствующего договора.

Дивиденды должны признаваться тогда, когда акционеры получают право на выплату.

Пример. Компания предоставляет займ в размере \$500 млн. под 12% годовых сроком на 1 год. Проценты по займу выплачиваются в конце года. Начисленные проценты к получению составляет \$5млн. в месяц. Ежемесячное признание выручки в части процентов по займу:

Дебет Дебиторская задолженность \$5млн.

Кредит Проценты к получению \$5млн.

### **Договоры строительного подряда. Затраты и доходы по договорам подряда. Раскрытие информации о договорах строительного подряда.**

В соответствии с МСФО (IAS) 11 договор на строительство – это контракт, специально предусматривающий строительство объекта или комплекса объектов, которые взаимосвязаны или взаимозависимы по своей конструкции, технологии и функциям или по конечному их назначению или использованию.

Разновидности договоров на строительство:

- договор с фиксированной ценой
- договор "затраты плюс"

Договор с фиксированной ценой – это договор на строительство, по которому стороны соглашаются на фиксированную цену контракта или на фиксированную ставку по каждой единице продукции, которая может повышаться в связи с ростом затрат.

Договор "затраты плюс" – это договор на строительство, по которому подрядчику возмещаются допустимые, или по-иному определяемые затраты, плюс процент от этих затрат или фиксированное вознаграждение.

Пример договора с фиксированной ценой.

Компания является подрядчиком на строительство здания в течение 4-летнего срока, цена контракта – \$14 млн. По окончании отчетного года действия договора выручка, по которой не выставлены счета, может увеличиваться за счет роста инфляции. Данная ситуация является примером повышения фиксированной ставки в связи с ростом затрат.

Пример договора затраты плюс.

По договору компания является подрядчиком на строительство завода, при этом происходит возмещение затрат, плюс 8%.

К договорам на строительство относятся:

Договоры на оказание услуг, непосредственно связанных с сооружением объектов, например, на оказание услуг по управлению проектом или услуг архитектора.

Договоры на разрушение или восстановление объектов, и восстановление окружающей среды после разрушения объектов.

Объединение и разделение договоров на строительство.

Когда договор включает в себя ряд объектов, сооружение каждого из них должно отражаться как отдельный договор на строительство, если:

- на сооружение каждого объекта было представлено отдельное коммерческое предложение;
- по каждому объекту велись отдельные переговоры, и подрядчик и заказчик имели возможность принять или отклонить часть договора, относящуюся к каждому объекту; и
- затраты и доходы по каждому объекту могут быть определены.

Пример. Компания является подрядчиком на строительство 10 домов для строительной организации в течение 2-х лет; объекты расположены на разных участках в рамках одного региона. Переговоры по затратам на каждую группу домов ведутся отдельно. Сооружение каждой группы объектов должно отражаться как отдельный договор.

Совокупность договоров должна отражаться как единый договор на строительство (независимо от того, заключены ли они с одним заказчиком или с несколькими), если:

- переговоры велись по пакету, состоящему из совокупности договоров;
- договоры так тесно взаимосвязаны и взаимозависимы, что они, фактически,
- представляют собой части единого проекта с общей нормой прибыли; и
- договоры выполняются одновременно или последовательно без перерывов.

Пример. Компания является подрядчиком на строительство 10 стандартных домов. В случае, если затраты на строительство одинаковы для каждого дома, их строительство отражается как единый договор.

Договор может предусматривать строительство дополнительного объекта по усмотрению заказчика, или может быть изменен включением положения о строительстве дополнительного объекта. Строительство дополнительного объекта должно отражаться как отдельный договор на строительство, когда:

- объект по своей конструкции, технологии или функциям значительно отличается от объекта или объектов, предусмотренных первоначальным договором;

- переговоры о цене объекта ведутся независимо от цены первоначального договора.

Пример. Компания является подрядчиком на строительство дома отдыха, и заказчик хочет, чтобы на территории дома отдыха были построены теннисные корты за дополнительную цену, о которой предстоит договориться. Данное строительство рассматривается как дополнительный договор.

Формирование выручки по договору на строительство. Выручка по договору на строительство должна включать:

- Первоначальную сумму выручки, согласованную в договоре.
- Отклонения от условий договора, претензии и поощрительные платежи (включаются при условии, если существует вероятность получения выручки и возможность надежной оценки).

Выручка по договору на строительство измеряется по справедливой стоимости полученного или ожидаемого встречного предоставления. Сумма выручки по договору может увеличиться или уменьшиться в зависимости от периода, например:

- подрядчик и заказчик могут согласовать отклонения или претензии, которые увеличат или уменьшат выручку по договору на строительство в период, следующий за тем, в котором договор был заключен первоначально;

- сумма выручки, согласованная в договоре с фиксированной ценой, может увеличиться в результате оговорок, допускающих увеличение цены;

- сумма выручки по договору на строительство может уменьшиться в результате штрафных санкций, возникающих в результате задержки в выполнении договора по вине подрядчика; либо

- когда договор с фиксированной ценой предусматривает фиксированную долю в выпуске производимой продукции, выручка по договору на строительство увеличивается по мере увеличения количества произведенных изделий.

Отклонение – это указание, данное заказчиком строительной организации, на изменение диапазона работ, выполняемых по договору на строительство. Оно может вести к увеличению, уменьшению или изменению сферы действия договора с соответствующим изменением размера выручки.

Отклонение изменяет сумму выручки по договору на строительство, когда:

- существует вероятность того, что заказчик утвердит отклонение и сумму выручки, получаемой в результате отклонения; и
- сумма выручки может быть надежно оценена.

Пример. Компания является подрядчиком на строительство дороги. Согласно первоначальному плану, предполагалось строительство моста через железнодорожные пути, но власти настаивают на строительстве тоннеля под железнодорожными путями.

Претензия – это сумма, которую строительная организация стремится получить с заказчика или другой стороны в качестве возмещения затрат, не включенных в цену договора.

Она может возникнуть в результате задержек по вине заказчика, его ошибок в технических характеристиках или конструкции, и спорных отклонений в работе по договору на строительство.

Претензии включаются в выручку по договору на строительство только в тех случаях, когда:

- переговоры достигли определенной стадии, на которой появилась вероятность того, что заказчик признает претензию; и
- сумма, которая вероятно будет признана заказчиком, может быть надежно оценена.

Пример. Компания является подрядчиком на строительство новых домов, при этом необходимо снести старые. Смета затрат составлена из расчета, что дома готовы к сносу. Однако выясняется, что жильцы не выехали из старых домов. На переселение жильцов уходит один месяц, что задерживает начало работ. Данная ситуация может являться основанием для претензии.

Поощрительные платежи – это дополнительные суммы, выплачиваемые подрядчику, если установленные стандарты выполнения работ были соблюдены или превышены.

Например, договор может предусматривать поощрительные платежи за досрочное завершение работ по договору на строительство. Поощрительные платежи включаются в выручку по договору на строительство, когда:

- договор находится на достаточно продвинутой стадии выполнения, и существует вероятность, что установленные стандарты выполнения работ будут соблюдены или превышены; и
- величина поощрительных платежей может быть надежно измерена.

Пример. Компания является подрядчиком на строительство дома. Если фактическая дата завершения строительства на месяц (или больше) опережает запланированные сроки, то компания получит бонус. Данная ситуация является примером поощрительного платежа.

Договорная стоимость объекта строительства должна пересматриваться относительно фактических и будущих экономических показателей (если меняются условия функционирования, возможен пересмотр договорной стоимости объекта).

Формирование затрат по договору на строительство.

Затраты на договор по строительству включают:

- Затраты, непосредственно связанные с конкретным договором.
- Прочие затраты, которые могут возмещаться заказчиком в соответствии с условиями договора.
- Затраты, которые относятся к деятельности по договору подряда в целом и могут быть отнесены на конкретный договор.

Затраты, которые непосредственно относятся к конкретному договору, включают:

- Заработную плату рабочих на строительной площадке, включая надзор на стройплощадке.
- Стоимость материалов, использованных при строительстве.
- Амортизацию основных средств, использованных для выполнения договора.
- Затраты на перемещение машин, оборудования и материалов на стройплощадку и с нее.
- Затраты на аренду машин и оборудования.
- Затраты на конструкторскую и техническую поддержку, непосредственно связанную с договором.
- Предполагаемые затраты на исправление ошибок и выполнение гарантийных работ, в том числе затраты на гарантийный ремонт.
- Претензии третьих сторон.

Затраты могут быть уменьшены дополнительным доходом, не включенным в общий доход по договору на строительство (например, доходом от продажи излишков строительных материалов и лома, а также от продажи машин и оборудования после выполнения контракта).

Пример. Компания является подрядчиком на снос старого и строительство нового здания. Материалы от сноса старого здания компания реализует за \$100.000. Доход от продажи лома считается дополнительным доходом.

Дебет Денежные средства      100.000

Кредит Выручка от продажи лома      100.000

На величину дополнительного дохода будут уменьшены затраты по договору на строительство:

Дебет Выручка от продажи лома      100.000

Кредит Затраты по договору на строительство.... 100.000

Затраты, которые относятся к деятельности по договорам на строительство в целом, и могут быть также отнесены к конкретному договору, включают:

- Страховые платежи.

– Затраты на конструкторскую и техническую поддержку, не связанные непосредственно с конкретным договором.

– Накладные расходы по договору.

Накладные расходы строительства включают:

– затраты на подготовку и обработку данных по заработной плате строительного персонала.

Затраты, которые в общем относятся к деятельности по договору на строительство и могут быть отнесены на конкретный договор, также включают затраты по использованию заемных средств.

Затраты, не включенные в договор, и которые не могут быть отнесены на договор:

– общие административные расходы, возмещение которых не предусмотрено условиями договора;

– затраты на реализацию;

– затраты на исследования и разработки, возмещение которых не предусмотрено по договору на строительство; и

– амортизация простаивающих машин и оборудования, не используемых по конкретному договору.

Затраты по договору на строительство включают затраты, относимые на договор на строительство за период с даты его подписания до полного завершения.

Затраты, непосредственно связанные с договором, и понесенные для обеспечения его заключения, также включаются как часть затрат по договору на строительство, если они могут быть определены отдельно и надежно измерены, и если существует вероятность того, что договор будет получен.

Если затраты, понесенные при обеспечении заключения договора, признаются в качестве расхода в период их возникновения, они не включаются в затраты по договору на строительство, если последний получен в последующем периоде.

Признание в учете доходов и расходов по договору на строительство.

Выручка и затраты по договору на строительство подлежат признанию соответственно как доходы и расходы отчетного периода в отчете о комплексной прибыли и убытках на основании стадии завершенности работ по договору на строительство на отчетную дату.

Ожидаемые убытки по договору на строительство должны немедленно признаваться в качестве расходов.

Пример. Субподрядчик известил компанию о том, что его затраты в следующем периоде увеличатся на \$200.000. Компания не может ни выставить счет заказчику, ни найти другого субподрядчика. Ожидаемые убытки признаются немедленно.



Дебет Затраты по договору на строительство	200.000
Кредит Резерв на ожидаемые убытки	200.000

#### Особенности договора с фиксированной ценой.

В случае договора с фиксированной ценой, результат по договору на строительство может быть оценен надежно при соблюдении всех следующих условий:

- совокупная выручка по договору может быть достоверно оценена;
- существует вероятность того, что компания получит экономические выгоды, связанные с договором;
- затраты по договору на строительство, необходимые для его завершения и стадия завершенности работ по договору на строительство на отчетную дату могут быть точно определены; и
- затраты по договору на строительство, относимые на него, могут быть четко идентифицированы и надежно оценены, так что фактически понесенные затраты по договору на строительство могут быть сопоставлены с ранее сделанными оценками.

#### Особенности договора «затраты плюс».

В случае договора „затраты плюс“, результат по договору на строительство может быть оценен надежно при соблюдении всех следующих условий:

- существует вероятность того, что компания получит экономические выгоды, связанные с договором; и
- затраты по договору на строительство, относимые на него, независимо от того, подлежат ли они возмещению или нет, могут быть четко идентифицированы и надежно оценены.

Признание выручки и расходов путем ссылки на стадию завершенности работ по договору на строительство называется методом «по мере готовности».

Данный метод предусматривает, что выручка и затраты по договору на строительство признаются и оцениваются на основании подтвержденной подрядчиком степени завершенности работ по договору на отчетную дату и отражаются в отчете о комплексной прибыли и убытках в тех же отчетных периодах, в которых выполнены соответствующие работы.

Согласно этому методу в отчетности представляется информация о выручке, расходах и прибыли, которые могут быть отнесены на завершенную часть работ.

Любое ожидаемое превышение суммарных затрат по договору подряда сверх суммарного дохода по нему немедленно признается в качестве расхода.

Подрядчик может понести затраты по договору на строительство, связанные с будущей деятельностью по нему. Подобные затраты по договору на строительство учитываются в качестве актива, если существует вероятность того, что они будут возмещены и обычно классифицируются как незавершенные работы по договору на строительство

Пример. Компания является подрядчиком на строительство здания. В начале строительства она приобретает большинство материалов. Кроме того, компания платит аванс субподрядчику. Данные операции классифицируются как незавершенные работы по договору на строительство.

Дебет Материалы	100.000	
Дебет Авансовые платежи субподрядчику		50.000
Кредит Денежные средства	150.000	

В дальнейшем в учете делаются проводки:

Дебет Незавершенное производство	150.000	
Кредит Материалы	100.000	
Кредит Авансовые платежи субподрядчику		50.000

Когда в отношении получения суммы, уже включенной в доход по договору на строительство и уже отраженной в отчете о комплексной прибыли и убытках, возникает неопределенность, тогда недополученная сумма или сумма, вероятность оплаты которой утрачена, учитывается как расход, а не как корректировка суммы дохода по договору.

Компания является подрядчиком. Заказчик принял выполненную работу, компания признала прибыль в соответствии с договором. Заказчик задерживает платеж по неизвестным причинам, т. е. в отношении получения суммы, уже включенной в доход по договору на строительство, возникает неопределенность. Учет затрат по договору на строительство:

Дебет Затраты по договору на строительство	500.000	
Кредит Денежные средства	500.000	
Учет выставленных счетов и резерва по сомнительным долгам		
Дебет Себестоимость продаж:	500.000	
Кредит Затраты по договору на строительство		500.000
Дебет Дебиторская задолженность	800.000	
Кредит Выручка	800.000	
Дебет Сомнительный долг (расходы)	800.000	
Кредит Дебиторская задолженность -резерв		800.000

Определение степени завершенности работ по договору на строительство. Определение степени завершенности (стадии выполнения) работ осуществляется на основе договора. Могут использоваться следующие способы определения степени завершенности (стадии выполнения) работ:

1. По доле произведенных на отчетную дату затрат в расчетной величине общих затрат по договору.

Пример. Компания является подрядчиком на строительство здания, затраты на строительство которого составят \$12 млн., а выручка – \$14 млн. Сумма произведенных расходов на отчетную дату составляет \$6 млн. Проект можно считать завершенным на 50 % при отсутствии доказательств обратного. Учет затрат по договору на строительство:

Дебет Затраты по договору на строительство 6 млн.

Кредит Денежные средства 6 млн.

Учет признания выручки:

Дебет Себестоимость продаж: 6 млн.

Кредит Затраты по договору на строительство 6 млн.

Дебет Дебиторская задолженность - не выставленные счета 7 млн.

Кредит Выручка, на которую не выставлены счета 7 млн.

2. Согласно экспертной оценке выполненного на отчетную дату объема работ в общем объеме работ по договору (наблюдение).

Пример. Компания является подрядчиком на строительство здания (предыдущий пример). Эксперты заказчика определили, что объем выполненных работ по договору составляет 45 %. В этом случае выручка составит 6,3 млн.

3. Посредством фактического подсчета физической доли выполненных работ.

Пример. Компания является подрядчиком на строительство 10 домов стоимостью \$70 млн. Завершено строительство 4 домов, работа по строительству оставшихся 6 домов не производилась. Договор признается завершенным на 40 %, в случае отсутствия доказательств об обратном.

Не включаются в сумму произведенных на отчетную дату затрат по договору:

– расходы, произведенные в связи с предстоящими работами по договору (стоимость материалов, поставленных на строительную площадку, или отложенных для использования при выполнении договора, но еще не использованных или не примененных, если только эти материалы не были специально изготовлены для данного договора), и

- авансовые платежи субподрядчикам по договору.

#### Особенности

В случае невозможности надежной оценки финансового результата от выполнения договора на строительство:

- Прибыль по договору не признается, однако ожидаемые убытки признаются немедленно в качестве расхода.
- Выручка по договору признается доходом в сумме произведенных затрат, которые вероятно будут возмещены.
- Затраты по договору признаются расходом в период их возникновения.
- Затраты по договору подряда, вероятность возмещения которых отсутствует, немедленно признаются в качестве расхода.
- Признание ожидаемых убытков.
- Ожидаемые убытки по договору на строительство признаются расходами текущего периода по мере возникновения, если существует вероятность того, что расчетная величина общих затрат по договору превысит ожидаемую общую сумму выручки по договору.

Величина ожидаемых убытков определяется независимо от:

- Того, начались ли работы по договору на строительство или нет;
- Стадии завершенности работ по договору; либо
- Величины прибыли по другим договорам на строительство.

Пример. Компания является подрядчиком на строительство базы отдыха, которая должна быть построена у подножия гор. Компания несет первоначальные затраты по набору персонала, аренде (покупке) оборудования и материалов и т.д., однако к строительству не успевает приступить, т.к. на участок строительства сошел сель. Дальнейшее строительство на данном участке не представляется возможным. Убыток признается немедленно.

Учет затрат по договору на строительство:

Дебет Затраты по договору на строительство 100.000

Кредит Денежные средства 100.000

Учет убытков по договору на строительство:

Дебет Себестоимость продаж: 100.000

Кредит Затраты по договору на строительство 100.000

Пример. Компания является подрядчиком по нескольким различным договорам с одним заказчиком. По одному из договоров компания несет убытки в размере \$100.000, однако прибыли по остальным договорам будет достаточно, чтобы покрыть эти убытки. Убыток должен быть признан немедленно.

Учет затрат по договору на строительство:

Дебет Затраты по договору на строительство	500.000
Кредит Денежные средства	500.000
Учет убытков по убыточному договору:	
Дебет Себестоимость продаж:	100.000
Кредит Затраты по договору на строительство	100.000

### **Учет государственных субсидий.**

В соответствии с МСФО (IAS) 20 Государственные субсидии (дотации, субвенции, премии) – государственная помощь в форме передачи определенным компаниям ресурсов в обмен на соблюдение в прошлом или в будущем условий, связанных с предоставлением субсидий (например, стимулом для передислокации бизнеса в отдельные регионы является снижение определенных видов налогов).

К государственным субсидиям относятся:

Целевая помощь, как правило безвозмездного характера, выделяемая из инвестиционных фондов министерств и ведомств.

Субсидии, частично компенсирующие стоимость горюче-смазочных материалов для сельхозпроизводителей.

Субсидии, предоставляемые местными органами власти, на создание новых рабочих мест.

Компенсация процентов по кредитам за счет бюджетных средств при выполнении определенных условий (например, предприятия экспортеры).

Частичная или полная компенсация за счет средств местного бюджета расходов по содержанию объектов социальной сферы.

Признание в учете. Государственные субсидии должны признаваться в учете при выполнении следующих условий:

Существует высокая вероятность, что компания-получатель субсидии сможет выполнить условия, под которые данная субсидия предоставлена.

Существует разумная уверенность в том, что субсидия будет предоставлена.

Пример. Компания имеет право на получение государственной субсидии, направленной на увеличение занятости, и она незамедлительно начинает набирать персонал в соответствии с требованиями квалификационного отбора. Субсидия может быть признана сразу.

При получении уведомления о выделении субсидии компания отражает в учете дебиторскую задолженность по ее получению.

*Отражение признания в бухгалтерском учете.*

Дебет Дебиторская задолженность по правительственной субсидии

## Кредит Доходы будущих периодов

Если уведомление о присуждении правительственной субсидии сопровождается поступлением денежных средств, то в учете отражаются денежные средства, а не дебиторская задолженность.

Финансовая отчетность компании должна в полном объеме отражать получение правительственной помощи и распределять ее между разными отчетными периодами.

Государственные субсидии чаще всего выдаются в денежной форме, но могут быть также предоставлены в форме основных средств или в форме уменьшения налоговых обязательств компании. В случае получения субсидий в неденежной форме, они учитываются по справедливой стоимости актива.

Выделяют две основные разновидности государственных субсидий

- Субсидии, относящиеся к активам
- Субсидии, относящиеся к доходам

Субсидии, относящиеся к активам — государственные субсидии, основное условие предоставления которых состоит в том, что данная компания-получатель должна купить, построить или приобрести долгосрочные активы.

Предоставление субсидии может сопровождаться дополнительными условиями, ограничивающими вид активов, их местонахождение или сроки их приобретения или владения.

Пример. Для привлечения инвестиций в телевизионную отрасль правительство предлагает 20%-ю субсидию на приобретение линии по изготовлению корпусных деталей. Условия получения субсидии:

- линия должна использоваться внутри страны;
- линия должна быть приобретена в течении двух лет.

Субсидии, относящиеся к доходу — это государственные субсидии, не относящиеся к активам. Как правило, они способствуют росту доходов и/или сокращению расходов.

Например, если правительство хочет поддержать обучение сотрудников компаний, оно может предложить 10%-е возмещение стоимости обучения по определенным направлениям.

Методы отражения субсидий в учете:

- метод отсрочки
- метод отнесения на актив

Метод отсрочки предполагает отнесение правительственной субсидии на доходы компании по мере начисления амортизации по данному основному средству.

Метод отнесения на актив предполагает уменьшение первоначальной стоимости основного средства на сумму правительственной субсидии и отражение данной уменьшенной первоначальной стоимости в учете.

Субсидии, носящие компенсационный характер, признаются в составе доходов от правительственных субсидий даже если они относятся к активам в момент возникновения у компании условия для их признания в учете

### **Учет затрат по займам.**

Затраты по займам (IAS 23 «Затраты по займам») – процентные и другие затраты, понесенные компанией в связи с получением заемных средств.

Затраты по займам могут включать:

- Проценты по банковским овердрафтам и краткосрочным и долгосрочным займам;
- Амортизацию скидок или премий, связанных со ссудами (например, постепенное списание доходов и расходов, полученных в результате эмиссии облигаций);

Пример. Для финансирования строительства компания выпускает облигации, при этом цена облигаций при размещении составляет 95% от номинала.

Эмиссионный расход в размере 5% будет постепенно списываться на расходы в течение срока обращения облигаций, увеличивая затраты по займу.

Если цена облигаций при размещении выше номинала (например, 105%), то эмиссионный доход в размере 5% будет постепенно списываться на доходы в течение срока обращения облигаций, уменьшая затраты по займу.

- Финансовые выплаты в рамках финансового лизинга отраженные в учете в соответствии с МСФО (IAS) 17 «Аренда»

Пример. Для строительства здания компания берет в финансовую аренду строительную технику. Учет финансовой аренды требует разделения затрат на амортизацию и финансовые выплаты. Финансовые выплаты относятся на затраты по займам.

- Курсовые разницы, возникающие в результате получения займов в иностранной валюте, связанные с затратами на выплату процентов.

Пример. Компания эмитирует облигации в долларах США, при этом ведет учет в рублях. По окончании первого периода возникает убыток по

курсовым разницам, относящийся к облигационному займу; по окончании второго периода получена прибыль. В соответствующие отчетные периоды такие прибыли и убытки относятся соответственно на увеличение или уменьшение затрат по займам.

Затраты по займам относятся только к квалифицированным активам.

Квалифицируемый актив – это актив, подготовка которого к предполагаемому использованию или для продажи требует значительного времени.

Примерами квалифицируемых активов являются:

1. Производственные предприятия

Пример. Строительство завода осуществляется, как правило, на протяжении длительного времени, поэтому также может рассматривать это как квалифицируемый актив.

2. Электростанции

Пример. Строительство электростанции занимает длительный период времени, поэтому ее можно рассматривать как квалифицируемый актив.

3. Инвестиционная собственность

Пример. Компания приобрела здание, планируя провести его модернизацию для дальнейшей сдачи в аренду. В этом случае данный объект можно рассматривать как квалифицируемый актив.

Не относятся к квалифицируемым активам:

1. Прочие инвестиции

Пример. Если инвестиционная собственность готова к использованию, либо для ее доведения до состояния, готового к использованию, необходим незначительный период времени.

2. Запасы, производимые за короткий период времени.

Пример. Производство мороженого занимает несколько дней. Это нельзя рассматривать как квалифицируемый актив.

3. Активы, которые при приобретении готовы к продаже или, при необходимости, к использованию.

Пример. Компания занимается торговлей, все приобретенные товары предназначены для последующей продажи. В этом случае они не рассматриваются как квалифицируемый актив.

Порядок учета. Существует два возможных варианта учета:

- основной (затраты по займам признаются в качестве расходов),
- альтернативный (затраты капитализируются).

Основной порядок учета. Признание.

Затраты по займам должны признаваться в качестве расходов того периода, в котором они произведены. Это наиболее простой метод. Затраты по займам рассчитываются по методу начисления.



Раскрытие информации. Финансовая отчетность должна раскрывать учетную политику, принятую для учета затрат по займам.

Альтернативный порядок учета (капитализация).

Затраты по займам, непосредственно относящиеся к приобретению, строительству или производству квалифицируемого актива капитализируются путем включения в стоимость этого актива.

Капитализация возможна только при условии возможного получения компанией в будущем экономических выгод от использования квалифицируемого актива, при этом затраты могут быть надежно оценены.

Все прочие затраты по займам признаются в качестве расходов, и списываются в период их возникновения.

Пример. Компания строит квалифицируемый актив – завод.

60% заемных средств компании относятся к данному активу. Остальные заемные средства не связаны с квалифицируемыми активами. Все заемные средства предоставлены по одинаковой процентной ставке. Если сумма процентных платежей составляет 4.000, то на увеличение стоимости завода будет отнесено 2.400 (60%), признано расходами периода- 1600.

Затраты по займам, разрешенные для капитализации.

При применении альтернативного порядка учета фактические затраты по займам являются затратами, понесенными с целью обеспечения приобретения квалифицированного актива (данные затраты не были бы понесены, если бы не приобретались активы, т.е. данные затраты можно было бы избежать).

В случае, когда компания занимает средства для приобретения конкретного квалифицируемого актива, затраты по займам, непосредственно связанные с этим активом, могут быть четко установлены.

Пример. Для финансирования строительства квалифицированного актива компания выпускает облигации. Годовые затраты на проценты по займам составляют 1.000. Фактические затраты на проценты по займам составляют 1.000.

Краткосрочный инвестиционный доход. Займы для финансирования квалифицируемого актива могут принести краткосрочный инвестиционный доход.

Любой инвестиционный доход, полученный на эти средства, вычитается из суммы затрат по займам при определении суммы затрат по займам, разрешенных для капитализации.

Пример. Компания производит квалифицированный актив. Строительство финансируется за счет облигационного займа на \$10.000.000, размещенного в начале проекта. Временно свободные средства помещены в банк в ви-

де краткосрочного вклада до востребования. Компания получает проценты по вкладу в размере \$10.000.

При определении суммы затрат по займам, разрешенных для капитализации, затраты по займам уменьшаются на сумму подлежащих к получению процентов на \$10.000.

Использование заемных средств из разных источников. В отдельных случаях помимо займов, привлеченных специально для квалифицируемого актива, существует необходимость в дополнительных заемных средствах. Они могут быть получены из других источников, например, централизованно распределяемых фондов. Ставка капитализации рассчитывается как средневзвешенное значение затрат по займам, применительно к займам компании, остающимся непогашенными в течение периода, за исключением ссуд, полученных специально для приобретения квалифицируемого актива.

Сумма капитализированных затрат по займам не должна превышать общую сумму затрат по займам, понесенных за период.

Период капитализации

Для начала капитализации затрат по займам на квалифицируемый актив необходимы следующие условия:

- Возникновение затрат по данному активу
- Возникновение затрат по займам.
- Осуществляется подготовка актива для использования или продажи.

Капитализация затрат продолжается до тех пор, пока имеются три эти условия.

Прекращение капитализации. Капитализация затрат по займам должна прекращаться, когда завершены практически все работы, необходимые для подготовки квалифицируемого актива к использованию по назначению или продаже.

«Практически полное завершение работ» означает, что возможно еще продолжается повседневная административная работа и незначительные доработки, но, с точки зрения капитализации затрат по займам, объект считается готовым к использованию.

Раскрытие информации. Финансовая отчетность должна раскрывать:

- Учетную политику, принятую для затрат по займам.
- Сумму затрат по займам, капитализированную в течение периода.
- Ставку капитализации, использованную для определения величины затрат по займам, разрешенной для капитализации.

## **Финансовые инструменты: финансовые активы и финансовые обязательства.**

Финансовый инструмент (IAS 9, 32, 39) – это договор, в результате которого возникает финансовый актив у одного предприятия и финансовое обязательство или долевого инструмент у другого.

Финансовый актив – это любой актив, который представляет собой:

- а) денежные средства;
- б) долевого инструмент другого предприятия;
- в) обусловленное договором право:

- получить денежные средства или иной финансовый актив от другого предприятия;

- обменяться финансовыми активами или финансовыми обязательствами с другим предприятием на условиях, потенциально выгодных для предприятия;

- г) договор, расчет по которому будет или может быть осуществлен путем поставки собственных долевого инструментов.

Примеры финансовых активов: приобретенные ценные бумаги (кроме долей участия в дочерних, ассоциированных предприятиях или в совместном предпринимательстве), выданный заем, предоставленный кредит, дебиторская задолженность, производный инструмент, являющийся финансовым активом, др.

Финансовое обязательство – это обязательство, которое является:

- а) обусловленным договором обязательством:

- передать денежные средства или иной финансовый актив другому предприятию;

- обменяться финансовыми активами или финансовыми обязательствами с другим предприятием на условиях, потенциально невыгодных для предприятия;

- б) договором, расчет по которому будет или может быть осуществлен путем поставки собственных долевого инструментов

Примеры финансовых обязательств: выпущенные долговые ценные бумаги (облигации, векселя), полученные займы и кредиты, кредиторская задолженность, производный инструмент, являющийся финансовым обязательством, др.

Долевой инструмент – это договор, подтверждающий право на остаточную долю в активах предприятия после вычета всех его обязательств.

Пример долевого инструмента - акции.

Признание и прекращение признания. Предприятие признает финансовый актив или финансовое обязательство в своем отчете о финансовом положении только тогда, когда оно становится стороной договорных условий финансового инструмента.

Например, предприятие получило кредит в банке на пополнение оборотных активов. Полученный кредит будет финансовым обязательством, так как согласно кредитному договору предприятие имеет обязательство передавать банку денежные средства. Поскольку предприятие стало стороной договорных условий, оно должно признать в бухгалтерском учете и финансовой отчетности финансовое обязательство.

Пример. Предприятие «А» реализовало произведенные товары (производственное оборудование) предприятию «Б». Согласно условиям продажи продавец предоставляет покупателю отсрочку платежа сроком на 6 месяцев. Таким образом, по договору покупки-продажи и содержащемуся в нем условию оплаты предприятие «А» признает финансовый актив (право получить денежные средства):

Д-т «Требование по оплате» - К-т «Выручка» (здесь также реализуется метод начисления).

Предприятие «Б» признает финансовое обязательство (обязательство по передаче денежных средств):

Д-т «Материальные активы» (производственное оборудование будет признано в соответствии с его назначением для предприятия «Б»)

К-т «Обязательство по оплате».

Предприятие должно прекратить признание финансового актива, когда:

а) истекает срок действия договорных прав на потоки денежных средств от этого финансового актива;

б) оно передает финансовый актив

Предприятие исключает финансовое обязательство из отчета о финансовом положении только тогда, когда оно погашено, т.е. когда указанное в договоре обязательство исполнено, или аннулировано, или срок его действия истек.

Финансовые инструменты подразделяются на следующие категории:

– Дебиторская задолженность и займы предоставленные.

– Торговые ценные бумаги.

– Инвестиции, предназначенные для продажи.

– Инвестиции, удерживаемые до погашения.

Торговые ценные бумаги – в данной категории отражаются ценные бумаги, предназначенные для получения краткосрочного спекулятивного дохода, возникающего от колебаний рыночной стоимости ценных бумаг

Перевод ценных бумаг, изначально признанных в данной категории, в другую категорию запрещен.

Оценка торговых ценных бумаг осуществляется по справедливой стоимости с эффектом на финансовый результат (т.е. отражаются в отчете о прибылях и убытках)

Пример. Компания приобрела пакет акций за 250 тыс. долларов. На конец отчетного периода стоимость указанного пакета составила 230 тыс. дол.

В следующем году все акции были проданы за 245 тыс. дол. – операции сразу влияют на отчет о прибылях и убытках.

Инвестиции, предназначенные для продажи – это любые ценные бумаги. При этом разрешается перевод ценных бумаг из этой категории в категорию инвестиций, удерживаемых до погашения.

Оценка инвестиций, предназначенных для продажи, осуществляется по справедливой стоимости с эффектом на собственный капитал, т.е. изменение стоимости отражается в бухгалтерском балансе через нереализованную прибыль или резерв переоценки.

Инвестиции, удерживаемые до погашения – это финансовые активы с фиксированными или определяемыми выплатами и фиксированным сроком погашения, которые компания намеревается и способна удерживать у себя до наступления срока их погашения, за исключением тех из них, которые определяются компанией как предназначенные для торговли или имеющиеся для продажи или отвечают определению займов и дебиторской задолженности.

В данную категорию относятся финансовые вложения: депозиты и процентные или дисконтные ценные бумаги (облигации с купонным доходом). В отношении этих ценных бумаг у компании имеется намерение удерживать их до погашения.

Данные ценные бумаги должны иметь фиксированный срок погашения

Если компания намерена реализовать ценные бумаги из данной категории до наступления срока их погашения, то она должна осуществить перевод ценных бумаг из данной категории в категорию «Инвестиции, предназначенные для продажи»

Оценка инвестиций, удерживаемых до погашения, осуществляется по амортизируемой дисконтированной стоимости с эффектом на финансовый результат, т.е. отчет о прибылях и убытках

Займы и дебиторская задолженность – это производные финансовые активы с фиксированными или определяемыми выплатами, не котирующиеся на активном рынке.

Оценка финансовых вложений данной категории отражается по амортизируемой дисконтированной стоимости.

Допускается, что оценка дебиторской задолженности, срок погашения которой менее 1 года, может осуществляться по номинальной стоимости.

Дебиторская задолженность дисконтируется только долгосрочная.

Займы, предоставленные под рыночную ставку, не дисконтируются, так как их номинальная стоимость равна приведенной дисконтированной стоимости.

Займ считается предоставленным под нерыночную ставку если:

1) Для займов в иностранной валюте – ставка по займу ниже чем по государственным евробондам Республики Беларусь, сформированная на открытом фондовом рынке на дату предоставления займа. (Евробонды – это облигации правительства на международном рынке).

2) Для белорусских рублей – ставка НБРБ (долгосрочные займы, средневзвешенная ставка по краткосрочным депозитам по данным НБРБ для краткосрочных займов).

Финансовые инструменты подлежат обесценению при наличии следующих признаков:

- исчезновение активного рынка для соответствующего финансового инструмента;
- резкое изменение стоимости финансового инструмента на активном рынке;
- объявление дефолта эмитентом финансового инструмента;
- наличие сведений об устойчивой неплатежеспособности эмитента или объявление эмитентом себя банкротом;
- нарушение эмитентом сроков осуществления выплат по финансовым инструментам.

Например: чеки имущества

Амортизируемая стоимость. Амортизируемая стоимость представляет собой первоначальную номинальную стоимость финансового инструмента, откорректированную на величину скидки или премии.

Балансовая стоимость финансового инструмента, отражаемого по амортизируемой стоимости, определяется:

- суммой, которая должна быть выплачена/возвращена при наступлении срока погашения (обычно основная сумма долга или номинал);
- плюс или минус неамортизированная первоначальная премия или скидка;
- минус затраты, связанные с его созданием, и затраты по сделке, а также
- минус выплаты основной суммы.

Инвестиции в долевые ценные бумаги.

Долевые ценные бумаги – ценные бумаги, представляющие доли владения.

К ним относятся:

- обыкновенные акции;
- привилегированные и др. акции;
- права приобретать или распоряжаться долями владения (права, варранты, опционы колл и опционы пут).

Инвестиции одной компании в обыкновенные акции другой могут классифицироваться в соответствии с процентом акций с правом голоса инвестируемой корпорации, которыми владеет инвестор:

- владение менее 20% (метод справедливой стоимости) - инвестор не имеет влияния;
- владение между 20% и 50% (метод долевого участия) - инвестор имеет значительное влияния;
- владение более 50% (консолидированная отчетность) - инвестор имеет контрольный пакет.

Классификация ценных бумаг по категориям:

- владение менее 20%;
- имеющиеся в наличии для продажи (нереализованная прибыль или убыток от владения признается в капитале);
- торговые (нереализованная прибыль или убыток от владения признается в чистой прибыли);
- владение между 20% и 50% (нереализованная прибыль или убыток от владения не признается);
- владение более 50% (нереализованная прибыль или убыток от владения не признается).

Владение менее 20 процентов.

Долевые ценные бумаги учитываются по стоимости приобретения. Если долевые ценные бумаги приобретаются в обмен на неденежные активы, то они должны учитываться по справедливой стоимости неденежного актива либо полученной ценной бумаги, в зависимости от того, какая оценка является более достоверной.

Владение между двадцатью и пятидесятью процентами – значительное влияние на компанию

При учете таких ценных бумаг (20%-50%) возникают инвестиции в ассоциированную компанию.

Ассоциированная компания - это организация, на деятельность которой инвестор оказывает значительное влияние и которая не является ни дочерней организацией, ни долей участия в совместной деятельности.

Значительное влияние – это возможность оказывать влияние на операционную и финансовую деятельность компании, т.е право участия в управлении

Бухгалтерский учет таких ценных бумаг ведется по методу долевого участия.

При методе долевого участия между инвестором и инвестируемой компанией существуют определенные экономические отношения.

Инвестиция первоначально признается по себестоимости, но затем корректируется на признанную долю инвестора в прибыли или убытке инвестируемой компании после даты приобретения. Полученные дивиденды уменьшают балансовую стоимость инвестиции.

Например, компания владеет 30% капитала (общая величина капитала 500 у.е.)

Дебет Инвестиции в ассоциированные компании – 150 у.е.

Кредит Денежные средства – 150 у.е.

Учет роста инвестиций за счет нераспределенной прибыли (рост нераспределенной прибыли на 100 у.е.) отражается:

Дебет Инвестиции в ассоциированные компании – 30 у.е.

Кредит Доход по ассоциированной компании – 30 у.е.

Выплата дивидендов уменьшает собственный капитал:

Дебет Денежные средства – 10 у.е.

Кредит Инвестиции в ассоциированные компании – 10 у.е.

Пакет акций свыше 50%. Инвестор имеет контрольный пакет и контролирует деятельность компании.

Контроль – это возможность управления финансовой и операционной политикой организации таким образом, чтобы получать выгоды от ее деятельности.

Дочерняя организация – это организация, которая контролируется другой организацией (называемой материнской)

Консолидированная финансовая отчетность – это финансовая отчетность группы, представленная так, как если бы она была подготовлена единой экономической организацией.

Раскрытие информации. Для того чтобы пользователи могли понять, почему компании используют именно финансовые инструменты и каким они подвержены рискам, IAS 32 требует раскрывать информацию о:

- рисках, связанных с финансовыми инструментами компании;
- политике руководства по управлению указанными рисками;
- учетной политике в отношении данных инструментов;
- характере финансовых инструментов и степени их использования компанией;
- целях хозяйственной деятельности, достижению которых они служат.

## **Налог на прибыль. Прибыль на акцию.**

МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию».

Отражение в отчетности информации о прибыли, приходящейся на каждую акцию, позволяет сравнивать результаты деятельности различных компаний за один и тот же отчетный период, а также одной и той же компании за различные отчетные периоды.

МСФО (IAS) 33 должен применяться компаниями, акции и потенциальные акции которых котируются на биржах, а также компаниями, которые осуществляют эмиссию акций или потенциальных акций для свободного обращения.



Базовая прибыль на акцию. Базовая прибыль на акцию рассчитывается путем деления:

прибыли (убытка), причитающейся держателям обыкновенных акций материнской компании (числитель),

на

средневзвешенное число обыкновенных акций (знаменатель) за отчетный период.

Базовая прибыль на акцию показывает долю каждой обыкновенной акции материнской компании в финансовых результатах деятельности за отчетный период.

Пример - базовая прибыль на акцию. Чистая прибыль после вычета налогов, дивидендов по привилегированным акциям и доли меньшинства составляет \$1.500 млн., в обращении находятся 20 млн. акций. Базовая прибыль на акцию равна 75.

Прибыль. Для расчета базовой прибыли на акцию, причитающейся держателям обыкновенных акций материнской компании, следует:

- определить прибыль (убыток) от продолжающейся деятельности, причитающуюся материнской компании; и

- прибыль (убыток), причитающуюся материнской компании, откорректировать на дивиденды по привилегированным акциям (после удержания налогов), разницы, возникающие в связи с расчетами по привилегированным акциям, и прочие подобные результаты операций с привилегированными акциями, классифицируемыми как акционерный капитал.

Акции. Для расчета базовой прибыли на акцию количество обыкновенных акций должно равняться средневзвешенному количеству обыкновенных акций, находящихся в обращении в течение периода.

Средневзвешенное число акций, находящихся в обращении в течение отчетного периода, - это число акций, находящихся в обращении на начало отчетного периода, скорректированное на количество выкупленных (или выпущенных) в течение периода акций, умноженное на взвешивающий временной коэффициент.

Взвешивающий временной коэффициент определяется количеством дней, в течение которых акция находилась в обращении, и представляется долей от совокупного числа дней в периоде; часто значение коэффициента округляется.

Акции, как правило, включаются в расчет средневзвешенного количества акций в обращении с момента возникновения обязательства по их оплате (обычно с даты их размещения), например: акции, выпущенные в обмен на денежные средства, включаются в расчет, когда признается дебиторская задолженность.

## МСФО (IAS) 12 «Налог на прибыль».

Основные понятия. Бухгалтерская прибыль – это чистая прибыль за отчетный период до вычета налогов.

Налогооблагаемая прибыль (налоговый убыток) за отчетный период - рассчитанная в соответствии с правилами, установленными налоговыми органами, прибыль, с которой взимаются (возмещаются) налоги на прибыль.

Расходы (доходы) по налогу – это совокупное значение текущего и отложенного налогов, включаемое в чистую прибыль (или убыток) за отчетный период.

Расходы (доходы) по налогу включают как расход (доход) по текущему налогу, так и расход (доход) по отложенному налогу.

Постоянные разницы между бухгалтерской и налогооблагаемой прибылью возникают в том случае, когда признанный в бухгалтерском учете доход или расход не включается в налогооблагаемую прибыль.

Текущий налог – это совокупная величина налога к уплате (возмещению) в отношении налогооблагаемой прибыли (убытка) за отчетный период.

Обязательства по отложенному налогу - это величина налогов к уплате в будущих периодах в отношении налогооблагаемой временной разницы.

Активы по отложенному налогу - это налоги, подлежащие возмещению в будущих периодах.

Временная разница – это разница между балансовой стоимостью актива (обязательства) и его налоговой базой.

Временная разница может быть либо:

- налогооблагаемой временной разницей, которая приводит к увеличению налогооблагаемой прибыли в будущих периодах, когда балансовая стоимость актива (или обязательства) возмещается (погашается); либо

- вычитаемой временной разницей, которая приводит к уменьшению налогооблагаемой прибыли (формированию налогового убытка) в будущих периодах, когда балансовая стоимость актива (или обязательства) возмещается (погашается).

Налоговая база актива (или обязательства) – это стоимость данного актива (или обязательства) для целей налогообложения. Она может быть представлена стоимостью основных средств, которая будет списываться в расход для целей налогообложения.

Отложенный налог. Бухгалтерский учет налогов упрощается, когда хозяйственная операция регистрируется как для целей бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения в одном отчетном периоде.

Если операция осуществляется в году 1, а налог уплачивается в году 2, то в году 1 операция будет отражаться без начисленных налогов, а в году 2 будут отражены начисленные налоги без операции.

Наименование показателя	Год1	Год 2
Прибыль	100	0
Расходы по налогу (ставка 24%)	0	-24
Чистая прибыль	100	-24

Со временем отложенные налоги компенсируются (их стоимость погашается).

В рассмотренном примере в году 1 формируются налоговые расходы, увязанные со временем совершения операции. В году 2 отложенный налог компенсируется (его стоимость погашается) в целях отражения того, что налоги были начислены в году 1, хотя оплачены в году 2.

В бухгалтерском балансе отложенный налог будет отражаться на конец периода 1 как обязательство, которое в конце периода 2 исчезнет.

Наименование показателя	Год 2	Год1
Прибыль	0	100
Расходы по налогу (ставка 24%)	-24	0
Отложенный налог (ставка 24%)	<b>+24</b>	<b>-24</b>
Чистая прибыль	0	<u>76</u>

Таким образом, в году 1 создается налоговый кредит для переноса налога на период 2 с тем, чтобы увязать расход по налогу со временем совершения операции. Отложенный налог компенсируется в году 2.

Порядок бухгалтерского учета налогов. Бухгалтерский учет налогов предусматривает следующие шаги:

расчет и регистрацию текущего налога на прибыль к уплате (или возмещению);

определение налоговой базы активов и обязательств;

определение временных разниц;

расчет актива и обязательства по отложенному налогу;

регистрацию активов и обязательств по отложенному налогу с отражением соответствующей записи на счете прибылей и убытков или на счете капитала.

Расход (или доход) по налогу текущего периода отражает величину кредиторской (или дебиторской) задолженности.

Текущие расходы по налогу отражаются в отчете о прибылях и убытках.

Примеры налогооблагаемых временных разниц.

Выручка от продажи товаров включается в бухгалтерскую прибыль до налогов в момент поставки товаров, а в налогооблагаемую прибыль - в момент поступления денежных средств.

Бухгалтерская накопленная амортизация может отличаться от налоговой накопленной амортизации, если, например, для целей налогообложения применяется ускоренная амортизация. Расходы на амортизацию в бухгалтерском учете составляют \$100, а для целей налогообложения - \$150.

Примеры вычитаемых временных разниц.

Бухгалтерская накопленная амортизация может отличаться от налоговой накопленной амортизации, если, например, для целей бухгалтерского учета применяется ускоренная амортизация. Амортизация в бухгалтерском учете равна 150, а для целей налогообложения - 100

### **Резервы, условные обязательства и условные активы.**

В соответствии с МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» резерв – это обязательство, неопределенное по времени или сумме исполнения.

Обязательство – это обязанность, возникшая в результате происшедших в прошлом событий.

Условное обязательство – это:

- возможное обязательство, которое возникает в результате происшедших в прошлом событий, и существование которого будет подтверждено тем, что в будущем произойдут или не произойдут неопределенные события; или
- настоящее обязательство, которое возникает в результате происшедших в прошлом событий, но не учитывается в связи с тем, что:
  - маловероятно, что потребуется уплатить по обязательству;
  - или величина обязательства не может быть оценена с достаточной степенью надежности.

Пример – неопределенность. Компании предъявлен иск на сумму \$250 за ущерб, причиненный при использовании ее продукции. Компания оспаривает иск в суде. На текущий момент наличие вины не установлено. Даже если компания будет признана виновной стороной, маловероятно, что придется выплачивать всю сумму по иску. Исходя из указанной неопределенности, иск рассматривается как условное обязательство.

Условное обязательство в бухгалтерском балансе не отражается. Компания должна раскрывать информацию об условном обязательстве, за исключением случаев, когда уплата маловероятна.

Обязательства делятся на юридические и традиционные.

Юридические обязательства возникают в связи с принятием акта законодательства или решением суда (обязательство по уплате штрафа).

Традиционное обязательство возникает в связи с установившейся практикой компании (например, кредиторская задолженность).

Условный актив – это возможный актив, который возникает в результате происшедших в прошлом событий, и существование которого будет подтверждено тем, что в будущем произойдут или не произойдут неопределенные события, не находящиеся под полным контролем компании.

Информация об условном активе раскрывается в финансовой отчетности, когда вероятно получение будущих экономических выгод. Примером условного актива может служить сумма судебного иска, когда результат судебного разбирательства является неопределенным, но, вероятнее всего, окажется в пользу компании.

Условный актив отражается в примечаниях к финансовой отчетности.

Пример – условный актив. Вы предъявили претензию к своей страховой компании на получение страхового возмещения в размере \$220 млн. Иск направлен в суд. Аналогичные иски против той же компании также направлялись в суд, и впоследствии были удовлетворены. Указанную сумму необходимо рассматривать как условный актив.

Когда получение дохода характеризуется исключительно высокой степенью определенности, то соответствующий актив не является условным, и доход следует учитывать.

Резервы можно отделить от других обязательств (кредиторской задолженности поставщикам и подрядчикам и начислений), так как для них характерна неопределенность сроков погашения или суммы расходования средств при погашении.

Резерв следует учитывать только в тех случаях, когда:

- компания имеет настоящее обязательство, юридическое или традиционное, обусловленное произошедшим в прошлом событием;
- вероятно (т.е. скорее да, чем нет), что для погашения обязательства потребуется произвести оплату;
- величину обязательства можно обоснованно оценить.

Традиционное обязательство возникает, когда:

- компания подтверждает принятие на себя определенных обязанностей в соответствии со сложившейся практикой, политикой или заявлением;
- компания сформировала ожидание того, что она указанные обязанности выполнит.

Пример – традиционное обязательство. Утвержденная учетная политика предусматривает удовлетворение обоснованных претензий по возмещению экологического ущерба без возбуждения судебного процесса. Это - традиционное обязательство.

При оценке резерва:

– принимаются во внимание существующие риски и неопределенность. При этом неопределенность не может служить достаточным основанием для создания неоправданно больших резервов или преднамеренного завышения обязательств;

– принимаются во внимание будущие события, такие как изменения законодательства и технологии производства, если имеются убедительные доказательства того, что они произойдут;

– не учитывается прибыль от выбытия активов, даже если ожидаемое выбытие тесно связано с событием, в результате которого формируется резерв.

Резервы следует пересматривать на каждую отчетную дату и корректировать для отражения наилучшей оценки на отчетную дату.

Если становится очевидным, что совершать выплаты для выполнения обязательства уже не потребуется, то резерв следует компенсировать.

Пример – прекращение признания резерва. В связи с предстоящим сокращением работников компания формирует резерв в размере \$1,5 млн. В дальнейшем компания приобретает другую компанию, в которой имеются свободные вакансии. Сокращения работников не будет, и ранее созданный резерв компании больше не нужен.

Дебет Резерв            1,5 млн.

Кредит Затраты по сокращению работников    1,5 млн.

Резерв следует использовать только в отношении тех расходов, для покрытия которых он предназначен.

В случае реорганизации создается резерв на покрытие затрат по реорганизации.

Реорганизация – запланированная и контролируемая руководством программа, которая предусматривает значительные изменения направлений коммерческой деятельности или способа ведения коммерческой деятельности.

Расходы, относящиеся к будущей коммерческой деятельности, не являются обязательствами, отражаемыми в бухгалтерском балансе.

Идентифицируемые по состоянию на дату реорганизации будущие операционные убытки в резерв не включаются, кроме случаев, когда они не обусловлены обременительным договором.

При оценке резерва по реорганизации прибыль от предполагаемого выбытия активов во внимание не принимается, даже если продажа активов напрямую связана с проведением реорганизации.

Оценка резерва. Величина резерва должна соответствовать наиболее адекватной оценке расходов, требуемых для погашения обязательства по состоянию на отчетную дату.

Резерв – сумма, которая могла бы быть уплачена при исполнении обязательства по состоянию на отчетную дату, или при его передаче третьей стороне на указанную дату.

Расчет суммы резерва выполняется на основе профессионального суждения руководства с учетом опыта по аналогичным операциям и, в некоторых случаях, по результатам заключения независимых экспертов.

Пример – оценка обязательства. Компания сформировала резерв по гарантийному обслуживанию проданных электроприборов, причем по опыту известно, что выполнение заявок по их гарантийному обслуживанию обойдется в сумму, находящуюся в диапазоне от \$5 млн. до \$10 млн.

Наиболее вероятная величина – \$8 млн. – ее следует учесть как резерв.

### **Вознаграждения работникам.**

МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» определяет пять категорий вознаграждений работникам:

- краткосрочные вознаграждения, такие как заработная плата рабочим и служащим и взносы на социальное обеспечение, ежегодный оплачиваемый отпуск и пособие по болезни, участие в прибыли и премии, выплачиваемые в течение двенадцати месяцев, а также вознаграждения в неденежной форме, такие как медицинское обслуживание, обеспечение жильем и автотранспортом и бесплатные или дотируемые товары или услуги для занятых в настоящее время работников;

- вознаграждения по окончании трудовой деятельности, такие как пенсии, иные вознаграждения после выхода на пенсию, страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании трудовой деятельности;

- прочие долгосрочные вознаграждения, включая оплачиваемый отпуск для работников, имеющих длительный стаж работы, или оплачиваемый творческий отпуск, юбилейные или другие долгосрочные вознаграждения в том случае, если указанные выплаты осуществляются по истечении двенадцати месяцев после конца отчетного периода (или позже);

- выходные пособия.

Обязательство по выплате выходных пособий возникает в результате прекращения, а не продолжения службы работника. Таким образом, компания должна их признавать только тогда, когда она формально обязана (т.е. имеет твердое обязательство):

- уволить работника(ов) до установленного срока выхода на пенсию;
- или

- выплатить выходное пособие работникам, которым было предложено уволиться в связи с сокращением штатов.

Компенсационные выплаты долевыми инструментами - это вознаграждения работникам, в соответствии с которыми либо:

1. работники приобретают право на получение акций, выпущенных отчитывающейся компанией (или ее материнской компанией); либо

2. величина обязательства по выплатам зависит от будущей цены акций, выпущенных компанией.

МСФО (IAS) 19 требует от компании признавать:

– обязательство - когда работник оказал услугу в обмен на вознаграждение, подлежащее выплате в будущем;

и

– расход - когда услуга оказана.

Раскрытие информации в отчетности. Специального раскрытия информации о краткосрочных вознаграждениях работникам, требуют такие Стандарты как:

МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах» требует раскрытия информации о выплатах персоналу высшего звена управления;

МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» требует раскрытия информации о затратах на содержание персонала.

## **Финансовая отчетность. Отчет о финансовом положении.**

В состав финансовой отчетности входят:

1. Отчет о финансовом положении (заменил бухгалтерский баланс).
2. Отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе (заменил и расширил отчет о прибылях и убытках).
3. Отчет об изменениях в собственном капитале.
4. Отчет о движении денежных средств.
5. Учетная политика и примечания, которые, как правило, представлены в пояснительной записке к финансовой отчетности.

Требования к финансовой отчетности. Общим требованием к представлению финансовых отчетов является то, что в их названии должны присутствовать:

- наименование компании, представляющей отчет;
- указание на то, является ли финансовая отчетность индивидуальной или консолидированной;
- наименование отчета;
- дата или период отчета;
- валюта представления и уровень точности, использованный при представлении цифровых данных в отчетности.



Отчет о финансовом положении содержит 3 основных компонента:  
активы, контролируемые компанией;  
обязательства, которые компания должна погасить;  
капитал, представляющий права владельцев компании.

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» определяет перечень элементов, которые должны быть включены в отчет о финансовом положении, однако этот перечень носит рекомендательный характер:

- основные средства;
- инвестиционная собственность;
- нематериальные активы;
- финансовые активы;
- инвестиции, учитываемые по методу долевого участия;
- биологические активы;
- долгосрочные активы, предназначенные для продажи;
- запасы;
- торговая и прочая дебиторская задолженность;
- текущие и отложенные налоговые активы;
- денежные средства и их эквиваленты;
- торговая и прочая кредиторская задолженность;
- текущие и отложенные налоговые обязательства;
- резервы;
- финансовые обязательства;
- выпущенный капитал и резервы.

Общий рекомендуемый подход состоит в том, чтобы все элементы отчета о финансовом положении располагались в порядке возрастания или убывания ликвидности.

Наиболее предпочтительной, но необязательной классификацией элементов отчета о финансовом положении является их деление на текущие и долгосрочные.

Дополнительные статьи, разделы и промежуточные показатели должны вводиться непосредственно в состав отчета о финансовом положении в том случае, когда их представление позволяет лучше продемонстрировать финансовое положение организации.

Организация обязана либо в составе отчета о финансовом положении, либо в примечаниях раскрывать дополнительную детализацию статей по видам деятельности. Степень детализации в представлении информации определяется требованиями МСФО, а также величиной, характером и функциональным назначением соответствующих объектов.

Организация должна раскрывать или в отчете о финансовом положении, или в примечаниях информацию по каждому классу акционерного капитала.

### **Отчет о прибыли и убытке и прочем совокупном доходе. Отчет об изменении в капитале.**

Отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе. Все статьи доходов и расходов, учтенные в отчетном периоде, должны включаться в отчет о комплексной прибыли и убытках, если только МСФО не предусматривает иное. В актуальном отчете логически можно выделить 2 части: отчет о прибыли или убытке и отчет о прочем совокупном доходе.

Формально компания имеет возможность представить свои доходы и расходы одним из 2 способов:

- в едином отчете о совокупном доходе или
- в 2 отчетах:
  - отчете, отражающем компоненты прибыли и убытка (отдельный отчет о прибылях и убытках);
  - отчете, начинающемся с прибыли или убытка и отражающем компоненты прочего совокупного дохода.

Отчет о прибыли или убытке (или соответствующая ему часть единого отчета) включает доходы и расходы, формирующие прибыль. При этом классификация доходов и расходов может быть сделана на усмотрение компании в соответствии:

- с характером доходов и расходов (вознаграждения работникам, амортизация и т.д.);
- функциями работников в рамках компании (себестоимость продаж, административные расходы, коммерческие расходы и т.д.).

Отчет о прочем совокупном доходе раскрывает те прибыли (убытки), которые затрагивают статьи капитала в отчете о финансовом положении, за исключением операций, связанных:

- с расчетами с акционерами;
- переносом суммы переоценки необоротных активов на нераспределенную прибыль.

Эти операции отражаются в отчете об изменении капитала.

Примеры операций, результаты которых отражаются в отчете о прочем совокупном доходе:

- изменение прироста стоимости от переоценки основных средств и нематериальных активов;
- прибыли и убытки, возникающие от инвестиций в долевые инструменты, оцененные по справедливой стоимости посредством прочего совокупного дохода;
- налог на прибыль, относящийся к компонентам прочего совокупного дохода.

В отчете о прибыли или убытке признаются те доходы и расходы, которые, в основном, сформированы под влиянием решений менеджеров компании (выручка, заработная плата, коммерческие и управленческие расходы, полученные и выплаченные проценты и т.д.).

В отчет же о прочем совокупном доходе включаются те финансовые результаты, которые достигнуты, главным образом, под влиянием объективных факторов (цен на недвижимость, валютного курса, курса ценных бумаг и пр.).

В конце отчета о совокупном доходе указывается прибыль на акцию, рассчитываемая в соответствии с МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию».

Организация обязана представлять аналитическую структуру расходов, используя классификацию, основанную либо на характере, либо на функциональном назначении расходов, в зависимости от того, какой из классификационных признаков более уместен.

Первая форма предусматривает разбивку на основе характера расходов. Расходы в отчете о комплексной прибыли и убытках группируются в зависимости от их природы (например, расходы на амортизацию, приобретение материалов, транспортировку, вознаграждение работникам или на рекламу) и не структурируются по различным функциональным назначениям.

Пример классификации на основе характера расходов:

Выручка X

Прочие доходы X

Изменения запасов готовой продукции и незавершенного производства X

Сырье и расходные материалы X

Расходы на вознаграждения работникам X

Амортизационные расходы X

Прочие расходы X

Совокупные расходы (X)

Прибыль X

Вторая форма предусматривает структурирование по функциональному назначению расходов или на основе «себестоимости продаж». При этом расходы подразделяются на собственно себестоимость продаж, расходы по сбыту (коммерческие) и административные (управленческие) расходы.

Как минимум, организация должна раскрыть информацию о себестоимости продаж отдельно от других расходов.

Пример классификации расходов по их функциям:

Выручка	X
Себестоимость продаж	(X)
Валовая прибыль	X
Прочие доходы	X
Коммерческие расходы	(X)
Управленческие расходы	(X)
Прочие расходы	(X)
Прибыль	X

Организации, которые классифицируют расходы по функции, обязаны раскрывать дополнительную информацию о характере расходов, включая расходы на амортизацию и вознаграждения работникам.

Отчет об изменениях в капитале.

Указанный отчет предназначен для сверки данных отчета о комплексной прибыли и убытках и данных о движении капитала за отчетный период.

В соответствии с МСФО (IAS) 1 компания должна представлять отчет об изменениях в собственном капитале с указанием в нем:

а) общего совокупного дохода за период, отдельно указывая общую сумму, относящуюся к акционерам материнской компании и неконтролирующей доле;

б) эффекта от ретроспективного применения или ретроспективного пересчета в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения бухгалтерских оценок и ошибки» для каждого компонента капитала;

в) для каждого компонента капитала - согласование балансовой стоимости на начало и конец периода, отдельно раскрывая изменения в результате:

- прибыли или убытка;
- прочего совокупного дохода;
- сделок с акционерами в качестве собственников, отдельно раскрывая взносы и распределения акционерам и изменения в доле участия в капитале дочерней компании, которые не приводят к потере контроля.

Изменение капитала организации за период между двумя отчетными датами отражает увеличение (или уменьшение) чистых активов организации в течение отчетного периода.

## **Отчет о движении денежных средств.**

Информация о движении денежных средств дает пользователям возможность оценить способность организации генерировать денежные средства и ее потребности в денежных средствах. Требования по представлению отчета о движении денежных средств и раскрытию соответствующей информации установлены IAS 7 «Отчет о движении денежных средств».

Отчет о движении денежных средств представляет данные о движении денежных средств за период, классифицируя их по операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

Одна и та же операция может включать поступления и платежи денежных средств, классифицируемые по-разному.

Например, когда денежное погашение кредита включает в себя как проценты, так и основную сумму долга, то часть, составляющая проценты, может классифицироваться как операционная деятельность, а часть, составляющая основную сумму, как финансовая деятельность.

Операционная деятельность – основной вид деятельности компании, создающий выручку, и прочая деятельность, отличная от инвестиционной и финансовой деятельности.

Инвестиционная деятельность – приобретение и продажа внеоборотных активов и других инвестиций, не относящихся к денежным эквивалентам.

Финансовая деятельность – деятельность, которая приводит к изменениям в размере и составе собственного капитала и заемных средств компании.

Движение денежных средств не включает движение между статьями, составляющими денежные средства или их эквиваленты, так как они не относятся к операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

Операционная деятельность. Движение денежных средств от операционной деятельности преимущественно связано с основной, приносящей выручку, деятельностью компании.

Примерами движения денежных средств от операционной деятельности являются:

- денежные поступления от продажи товаров и предоставления услуг;

- денежные поступления от аренды, гонорары, комиссионные и прочая выручка;
- денежные платежи поставщикам за товары и услуги;
- денежные платежи служащим;
- денежные выплаты или компенсации налога на прибыль, если только они не могут быть увязаны с финансовой или инвестиционной деятельностью;
- денежные поступления и платежи по контрактам, заключенным для коммерческих или торговых целей.

В результате некоторых операций (например, продаже оборудования), могут возникнуть прибыли или убытка, которые включаются в чистую прибыль или убыток. Однако, денежные потоки, связанные с такими операциями, классифицируются как движение денежных средств от инвестиционной деятельности.

Движение денежных средств, возникающее от покупки или продажи коммерческих или торговых ценных бумаг, классифицируется как операционная деятельность, поскольку они могут рассматриваться как запас, приобретенный специально для перепродажи.

Денежные авансы и кредиты, предоставляемые финансовыми компаниями, обычно классифицируются как операционная деятельность, поскольку они относятся к основной, приносящей выручку, деятельности финансовой компании.

Инвестиционная деятельность. Отдельное раскрытие информации о денежных потоках по инвестиционной деятельности отражает масштабы расходов на ресурсы, предназначенные для создания в будущем дохода и потоков денежных средств.

Примерами движения денежных средств от инвестиционной деятельности являются:

- денежные платежи для приобретения основных средств, нематериальных и других долгосрочных активов. К ним относятся платежи, связанные с капитализированными затратами на разработки и с основными средствами собственного производства;
- денежные поступления от продажи основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов;
- денежные платежи для приобретения долевых или долговых инструментов других компаний и долей участия в совместной деятельности;
- денежные поступления от продаж долевых или долговых инструментов других компаний и долей участия в совместной деятельности;

– авансовые денежные платежи и кредиты, предоставленные другим сторонам (кроме авансовых платежей и кредитов, предоставляемых финансовыми компаниями) и др.

Финансовая деятельность. Отдельное раскрытие информации о потоках денежных средств по финансовой деятельности необходимо для прогнозирования денежных требований со стороны тех, кто предоставляет компании капитал.

Примеры движения денежных средств от финансовой деятельности:

- денежные поступления от эмиссии акций или других долевых инструментов;
- денежные выплаты владельцам для приобретения или для погашения акций компании;
- денежные погашения кредитных сумм;
- денежные платежи арендатора для уменьшения задолженности по финансовой аренде.

Пример. Компания арендует оборудование на условиях финансовой аренды. Согласно МСФО 17, аренда представляет собой форму займа. Каждый платеж состоит из двух частей: процентов и основной суммы долга. Элемент «проценты» может классифицироваться как операционная деятельность, а элемент «основная сумма долга» классифицируется как финансовая деятельность.

Компания должна составлять отчет о движении денежных средств в части представления денежных потоков по операционной деятельности, используя:

прямой метод (также называемый методом отчета о прибылях и убытках), в соответствии с которым раскрывается информация об основных видах (классах) валовых денежных поступлений и платежей;

либо

косвенный метод (или метод сверки), в соответствии с которым чистая прибыль или убыток корректируются с учетом влияния неденежных операций, отложенных (или начисленных) сумм по прошлым (или будущим) поступлениям денежных средств по операционной деятельности, а также статей дохода (или расхода), связанных с потоками денежных средств по инвестиционной или финансовой деятельности.

Раскрытие информации. Компания должна отдельно представлять основные виды валовых денежных поступлений и валовых денежных платежей, возникающих от инвестиционной и финансовой деятельности, за исключением потоков денежных средств, отражаемых на основе взаимозачета

## **Учетная политика. Изменения в бухгалтерских ошибках.**

Сфера применения МСФО (IAS) 8 «Учетная политика» охватывает:

- выбор учетной политики или ее изменение
- изменения в бухгалтерских оценках
- исправление ошибок, допущенных в предшествующих отчетных периодах

Основные понятия. Учетная политика – это конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика, применяемые организацией для подготовки и представления финансовой отчетности.

Изменение в бухгалтерских оценках – это корректировка балансовой стоимости актива или обязательства, или величины периодического потребления актива, которая происходит вследствие оценки текущего состояния активов и обязательств, а также связанных с ними ожидаемых будущих выгод и обязанностей.

Изменения в бухгалтерских оценках, осуществленные в связи с получением новой информации или свершением новых событий, исправлением ошибок не являются.

Существенные пропуски в тексте или искажения отчетности определяются как существенные, если они могут оказать влияние на решения пользователей.

Ошибки предшествующего периода – это пропуски и неверные данные в финансовой отчетности организации за один или более предшествующих периода, которые происходят вследствие неиспользования или неверного использования надежной информации.

Пропуск информации, которая была доступной, и которую следовало включить в отчетность, классифицируется как ошибка.

К ошибкам относятся:

- арифметические ошибки (неточности в вычислениях),
- неправильное применение учетной политики,
- недосмотр и неправильное толкование фактов,
- намеренное искажение (мошенничество).

Ретроспективное применение – это применение новой учетной политики к операциям, другим событиям и условиям таким образом, как если бы эта политика применялась всегда.

Ретроспективный пересмотр – это такое представление показателей финансовой отчетности, как если бы в предыдущем отчетном периоде ошибка никогда не была допущена.

Перспективное применение – предполагает внесение изменений в отчетность за текущий и будущие отчетные периоды.



Исправление ошибок может быть неосуществимым, если:

- невозможно определить ее влияние;
- необходимо вникнуть в намерения руководства;
- пересмотр показателей финансовой отчетности требует таких обоснований, которые недоступны.

Выбор и применение учетной политики

Учетные политики должны последовательно применяться к аналогичным статьям, за исключением случаев, когда стандарт или интерпретация требует / разрешает проводить категоризацию статей.

Там, где требуется/разрешена категоризация статей, необходимо выбрать оптимальную учетную политику и затем последовательно применять ее к каждой категории.

Пример - оценка запасов.

МСФО 2 требует оценивать запасы по наименьшей из двух величин: себестоимости или чистой реализационной стоимости. Себестоимость можно рассчитать по формуле «ФИФО» или средневзвешенной стоимости.

К аналогичным ТМЦ необходимо применять одну и ту же формулу.

Учетная политика должна быть последовательна во временном аспекте, чтобы обеспечить возможность сопоставления данных различных отчетных периодов.

Изменения учетной политики. Учетная политика изменяется в соответствии с требованиями МСФО или в целях повышения информативности финансовой отчетности.

Корректировка учетной политики. При первом применении МСФО могут применяться временные переходные правила.

В случае принятия добровольных изменений учетной политики сопоставимые показатели также следует откорректировать, если только соответствующими МСФО не предусмотрены временные переходные правила.

Применение МСФО до его вступления в силу не является добровольным изменением учетной политики.

Ретроспективное применение. Ретроспективное применение учетной политики предусматривает корректировку всех входящих сальдо за предыдущие отчетные периоды по каждому компоненту капитала, а также сводных показателей за предыдущие отчетные периоды.

В результате отчетные данные должны быть представлены таким образом, как если бы новая учетная политика применялась всегда.

Изменения учетной политики должны учитываться ретроспективно, начиная с того момента, когда это осуществимо.

Раскрытие информации. Когда первоначальное применение МСФО оказывает влияние на отчетные данные текущего, прошлого или будущего периодов, необходимо раскрывать следующую информацию:

- название соответствующего стандарта;
- изменения учетной политики, проведенные в соответствии с временными переходными правилами, а также их описание;
- характер изменения учетной политики;
- влияние на настоящее и будущее (сумму соответствующей корректировки, относящейся к периодам, предшествующим представленным в финансовой отчетности - до той степени, до которой это практически возможно).

Изменения в бухгалтерских оценках. Оценка предполагает профессиональное суждение, основанное на самой новой из доступной информации.

Например, оценка может потребоваться для определения величины безнадежных долгов, справедливой стоимости, срока полезного использования и т.д.

Возможно, что в связи с получением новой информации или опыта оценку придется пересмотреть. Пересмотр оценки не связан с предыдущими периодами и не является исправлением ошибки.

Пример. Пересмотр оценок: сроки полезного использования

Компания является владельцем авиационной техники. Новое законодательство запрещает ее использование на международных линиях, что уменьшает сроки полезной службы. Необходимо провести ускоренную амортизацию и пересмотреть ликвидационную стоимость авиационной техники. Это является пересмотром оценок, а значит, не окажет влияния на отчетные данные предыдущих периодов, но увеличит амортизацию в последующих периодах.

Ошибки в связи с искажением информации. Финансовая отчетность не соответствует МСФО, если она содержит существенные ошибки. Что касается существенных ошибок, выявленных в отчетном периоде, последующем за периодом их совершения, необходимо:

за последний отчетный период - пересмотреть сопоставимую информацию;

за период, предшествующий последнему отчетному периоду – исправить входящие сальдо.

Организация должна раскрывать информацию о характере и величине каждой ошибки, допущенной в предшествующих периодах:

- по каждой затронутой ошибкой статье финансовой отчетности
- влияние на показатель прибыли на акцию

- величину корректировки на начало самого раннего из представленных отчетных периодов
- описание того, как и когда была исправлена ошибка

### **События после отчетной даты.**

МСФ (IAS) 10 «События после отчетной даты».

События после отчетной даты происходят в течение периода, который начинается сразу после отчетной даты, и заканчивается на дату утверждения финансовой отчетности.

Для соблюдения требований данного стандарта необходимо установление точной даты утверждения отчетности.

Выделяют следующие виды существенных событий, произошедших после отчетной даты:

Объявленные после отчетной даты дивиденды должны быть указаны в примечаниях, но не отражены как обязательство, существующее на отчетную дату.

Если в периоде после отчетной даты становится очевидным, что компания более не может рассматриваться как осуществляющая непрерывную деятельность, то ее финансовая отчетность не должна составляться исходя из допущения непрерывности деятельности.

События, которые были неизвестны или неясны на отчетную дату, могут повлечь корректировку финансовой отчетности.

Условия, возникающие после отчетной даты, не должны приводить к корректировке финансовой отчетности, но должны адекватным образом отражаться в примечаниях.

События после отчетной даты могут быть требующие и не требующие корректировки.

Корректирующие события возникают после отчетной даты, но до утверждения финансовой отчетности, дающие подтверждение условиям, которые имели место по состоянию на отчетную дату, и которые требуют внесения изменений в показатели финансовой отчетности.

Некорректирующие события происходят после отчетной даты, но до утверждения финансовой отчетности и указывают на возникшие условия после отчетной даты.

Некорректирующие события после отчетной даты должны быть раскрыты в примечаниях к финансовой отчетности без внесения изменений в показатели финансовой отчетности.

Примером некорректирующего события после отчетной даты является снижение рыночной стоимости инвестиций в период между отчетной датой и датой утверждения финансовой отчетности.

Пример. Снижение стоимости инвестиций.

Компания вложила крупные суммы в ценные бумаги одной из стран дальневосточного региона, которые в период до 31 декабря 2006 года обеспечивали высокую доходность.

14 января 2007 года в результате серии землетрясений в данном регионе многие промышленные предприятия оказались разрушенными и приостановили свою деятельность. Фондовые рынки рухнули и оставались в кризисном состоянии до даты утверждения вашей финансовой отчетности.

Показатели финансовой отчетности за период, оканчивающийся 31 декабря 2006 года не изменяются, но в примечаниях необходимо отметить снижение стоимости инвестиций, имевшее место за период после отчетной даты, и указать соответствующие суммы.

Дивиденды. Если компания объявила дивиденды после отчетной даты, то они не отражаются в качестве обязательства на отчетную дату. Если дивиденды объявлены после отчетной даты, но до утверждения финансовой отчетности, информация о дивидендах раскрывается в примечаниях к финансовой отчетности.

Компания не должна составлять финансовую отчетность исходя из допущения непрерывности деятельности, если после отчетной даты руководство делает заявление о намерении ликвидировать компанию или прекратить торговые операции, или о том, что не имеет реалистичной альтернативы таким действиям.

Компания раскрывает информацию о дате утверждения финансовой отчетности для представления, а также об утвердивших ее лицах.

Если собственники компании или иные лица обладают полномочиями по изменению финансовой отчетности после ее представления, то компания должна раскрывать информацию о таком факте.

Пользователям важно знать, когда финансовая отчетность была утверждена для представления, так как она не отражает события после этой даты.

Если некорректирующие события после отчетной даты существенны, то сокрытие информации о них может повлиять на экономические решения пользователей, которые они принимают на основе финансовой отчетности.

## **Влияние изменения валютных курсов.**

Влияние изменения валютных курсов регулируется МСФО (IAS) 21. Компания может вести деятельность, связанную с иностранной валютой, двумя способами:

- совершать сделки в иностранной валюте;
- осуществлять зарубежную деятельность.

Эти операции и связанные с ними остатки, в целях их включения в финансовую отчетность компании подлежат пересчету в функциональную валюту. Основные вопросы заключаются в том:

- какой обменный курс (курсы) использовать в целях пересчета операций и остатков;
- каким образом отражать в финансовой отчетности последствия изменений обменных курсов (курсовую разницу).

**Функциональная валюта и валюта отчетности.**

Функциональная валюта определяется основной экономической средой, в которой осуществляет свою деятельность организация, как правило, является та среда, в которой она генерирует и расходует основную часть своих денежных средств.

При определении своей функциональной валюты организация принимает во внимание следующие факторы:

- валюту, которая оказывает основное влияние на продажные цены товаров и услуг (такой валютой часто является та, в которой выражаются продажные цены товаров и услуг и производятся расчеты по ним);
- валюту страны, конкурентные силы и конкурентные правила которой в основном определяют формирование цен на товары и услуги, производимые организацией;
- валюту, которая оказывает основное влияние на трудовые, материальные и другие затраты, связанные с поставкой товаров или услуг (такой валютой часто является валюта, в которой выражаются и погашаются такие затраты).

**Валюта отчетности.**

Финансовая отчетность зарубежной деятельности пересчитывается в валюту отчетности материнской компании. Активы и обязательства пересчитываются по состоянию на каждую отчетную дату по конечному курсу. Доходы и расходы пересчитываются по курсу, действовавшему на дату проведения операции.

При первичном признании в функциональной валюте операция в иностранной валюте должна учитываться путем применения к сумме в ино-

странной валюте текущего валютного курса между функциональной валютой и иностранной валютой на дату осуществления операции.

Курсовая разница, возникающая на момент расчета по валютной операции, который осуществлен в течении того же отчетного периода, относится на прибыль или убыток за период.

На каждую отчетную дату все монетарные статьи в иностранной валюте подлежат пересчету по конечному курсу. Курсовые разницы, возникающие при пересчете валютных остатков, относятся на прибыль или убыток за период.

Немонетарные статьи, учтенные по первоначальной фактической стоимости пересчитываются по курсу, действовавшему на дату совершения операции.

Немонетарные статьи, учтенные по справедливой стоимости, пересчитываются с использованием валютного курса, который действовал на дату определения справедливой стоимости.

Если зарубежная деятельность является дочерней компанией, то в консолидированной отчетности компания относит такую курсовую разницу вначале на счет капитала, а при реализации чистой инвестиции эта разница относится на прибыль.

Раскрытие информации. Организация должна раскрывать:

- сумму курсовых разниц, включенных в прибыль или убыток за период;
- чистые курсовые разницы, признанные в отдельном компоненте капитала, и сверку суммы этих курсовых разниц в начале и в конце периода.

### **Консолидированная финансовая отчетность. Учет объединения бизнеса.**

Основные понятия. Материнская компания — компания, контролирующая другую компанию.

Дочерняя компания — компания, находящаяся под контролем другой компании.

Группа, объединение компаний — группа из двух или более компаний, где одна компания контролирует все остальные.

Консолидированная финансовая отчетность — финансовая отчетность группы компаний, составленная как финансовая отчетность единой компании.

Консолидированная финансовая отчетность раскрывает информацию о финансовом положении и результатах деятельности группы в целом.

Консолидация – это сведение финансовых отчетов всех компаний группы в единую финансовую отчетность.

Консолидированная финансовая отчетность необходима для представления достоверной и справедливой информации о хозяйственной деятельности группы.

Первоначальная работа заключается в суммировании данных по одноименным статьям отчета о финансовом положении и отчета о комплексной прибыли и убытках материнской и дочерних компаний, исключении двойного счета и некоторых дальнейших корректировках.

Под исключением двойного счета подразумевается исключение результатов по операциям внутри группы.

Результаты операций, имевших место внутри группы, отражаются в отчете о финансовом положении одной компании группы в качестве актива, а в отчете о финансовом положении другой компании этой группы в качестве пассива.

Финансовая отчетность материнской компании и ее дочерних компаний, включаемых в консолидированную финансовую отчетность, обычно готовятся по состоянию на одну и ту же дату.

Сводная (консолидированная) финансовая отчетность для аналогичных операций и других событий должна составляться на основе единой учетной политики.

Результаты операций дочерней компании включаются в консолидированную финансовую отчетность, начиная с даты приобретения.

Дата приобретения – это дата фактического перехода контроля над приобретенной дочерней компанией к покупателю

При приобретении меньше чем 100% возникает доля меньшинства (доля меноритариев).

### **Промежуточная финансовая отчетность.**

МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность» применяется всеми организациями, которые по требованию законодательства или собственному выбору публикуют финансовую отчетность за период менее полного финансового года.

При раскрытии информации необходимо учитывать ее существенность. Доходы, получаемые нерегулярно (дивиденды, правительственные субсидии), не показываются при составлении промежуточной финансовой отчетности, если только это не обосновано специально. Затраты, понесенные не-

равномерно в течение года, должны показываться в промежуточной финансовой отчетности только в случае, если это оговорено отдельно.

Промежуточная финансовая отчетность – это финансовая отчетность, в которой содержится полный или сжатый набор финансовой отчетности за период короче финансового года.

В минимальный состав промежуточной финансовой отчетности входят:

- а) краткий отчет о финансовом положении;
- б) краткий отчет о комплексной прибыли и убытках;
- с) краткий отчет о движении денежных средств;
- д) краткий отчет об изменениях капитала;
- е) примечания к финансовой отчетности.

Если промежуточная финансовая отчетность компании составлена в соответствии с требованиями МСФО 34, то данный факт подлежит раскрытию.

### **Анализ отличий белорусского бухгалтерского учета от МСФО.**

Принятие нового Закона от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее — Закон) направлено на значительные изменения действующего законодательства в сторону его максимального сближения с МСФО. Данная инициатива парламентариев несомненно улучшит имидж Беларуси в глазах потенциальных инвесторов, расширит круг пользователей финансовой отчетности, а также позволит повысить профессиональный уровень бухгалтеров и иных специалистов. В то же время любые изменения не могут происходить безболезненно. Перемены создают новые актуальные проблемы, для решения которых необходимо приложить определенные усилия.

Новым Законом значительно расширен спектр субъектов хозяйствования, обязанных составлять отчетность по МСФО. Ранее требование обязательной отчетности по МСФО распространялось исключительно на банки. Банковская система первой продемонстрировала возможность интеграции международных стандартов в банковский бухгалтерский учет. Ряд предприятий и организаций также составляли отчетность по МСФО, но на добровольной основе в связи с требованиями инвесторов и (или) кредиторов. Со вступлением в силу Закона (начиная с 2016 года) требование составлять отчетность по МСФО (как и публикация такой информации) становится обязательным в отношении всех общественно значимых организаций.

Согласно ст. 1 Закона к общественно значимым организациям относятся открытые акционерные общества, являющиеся учредителями унитарных предприятий и (или) основными хозяйственными обществами по отношению



к дочерним хозяйственным обществам, банки и небанковские кредитно-финансовые организации, а также страховые организации.

При этом открытые акционерные общества, которые имеют инвестиции в дочерние компании (и (или) унитарные предприятия), обязаны составлять консолидированную отчетность по МСФО на ежегодной основе. Кого касается это правило? Согласно п. 1 ст. 105 Гражданского кодекса Республики Беларусь дочерним является общество, если другое (основное) общество в силу преобладающего участия в его уставном фонде, либо в соответствии с условиями договора, либо иным образом имеет возможность определять решения. Данная терминология соответствует требованиям МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность», вступившего в силу с 1 января 2013 г.

Серьезным прорывом стала и обязанность публиковать данные об итогах работы. Ранее даже предприятия, составляющие отчетность по МСФО в добровольном порядке, не размещали ее в открытом доступе. Согласно новым требованиям (абз. 2 п. 4 ст. 17 Закона) общественно значимые организации начиная с 2016 года будут размещать отчетность по МСФО на сайте компании не позднее 31 июля года, следующего за отчетным.

Публичность даст возможность сравнивать предприятия на локальном и международном уровне, а также проводить более глубокий финансовый анализ не только собственникам предприятия, но и другим заинтересованным сторонам. Отметим, что основной интерес к данной отчетности проявляют внешние пользователи: существующие и потенциальные инвесторы, а также кредиторы.

Наравне с вышеописанными нормами были внесены изменения и в законодательство, регулирующее аудиторскую деятельность в Республике Беларусь. Так, согласно ст. 17 Закона от 12.07.2013 № 56-3 «Об аудиторской деятельности» годовая отчетность общественно значимых организаций, составленная в соответствии с МСФО, ныне подлежит обязательному аудиту. В свою очередь, к аудиторским организациям, планирующим проводить такие проверки, также предъявляются особые требования: в штате должно состоять не менее двух специалистов, имеющих подготовку в области МСФО.

## **2. Методика трансформации финансовой отчетности**

Трансформация – это проведение анализа финансовой отчетности предприятия и внесение корректировок, необходимых для подготовки полного финансового отчета, который в целом соответствовал бы МСФО.

Отчет включает в себя бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении денежных средств, отчет об изменениях в собственном капитале, а также все раскрытия, которые требуются по МСФО для подготовки пояснительной записки.

Основные этапы трансформации следующие:

- 1) анализ учетной политики и ее применения в бухгалтерском учете;
- 2) сверка оборотно-сальдовой ведомости, подготовленной на основе Главной книги, с финансовой отчетностью;
- 3) анализ показателей оборотно-сальдовой ведомости, подготовленной по Белорусским стандартам бухгалтерского учета (БСБУ), определение характера отражаемой ими информации и необходимый объем корректировок;
- 4) сбор информации, необходимой для проведения корректировок;
- 5) трансформация оборотно-сальдовой ведомости, подготовленной по БСБУ, в оборотно-сальдовую ведомость в формате МСФО;
- 6) проведение корректировок оборотно-сальдовой ведомости в формате МСФО;
- 7) проведение выверки финансовой отчетности по БСБУ и МСФО;
- 8) учет влияния гиперинфляции;
- 9) пересчет при необходимости в иностранную валюту;
- 10) формирование финансовой отчетности.

#### Реклассифицирующие корректировки

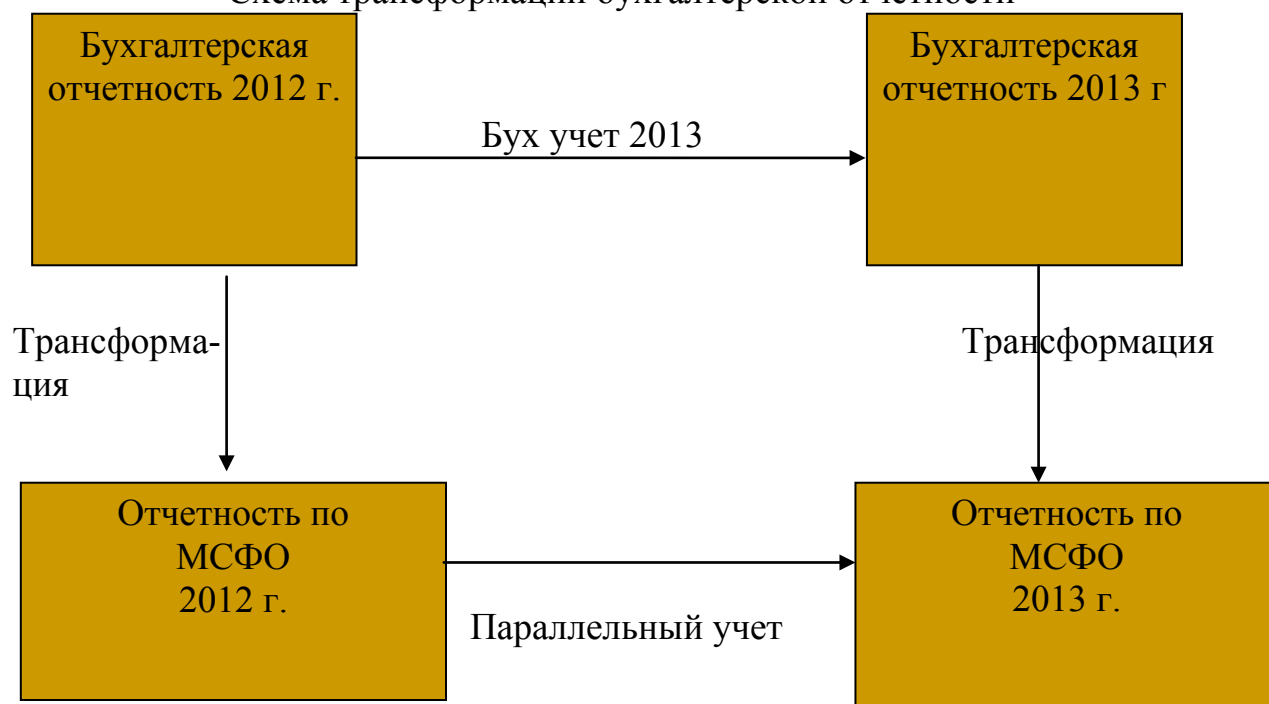
Все корректировки при трансформации белорусской бухгалтерской отчетности разделяются в зависимости от того эффекта, который они оказывают на отчетность:

отчетность остается без изменений, если в отношении конкретных показателей налицо полное соответствие стандартов белорусской отчетности и требований МСФО;

необходима разбивка, если одному показателю белорусской отчетности соответствует несколько показателей отчетности МСФО;

следует произвести объединение показателей, если нескольким показателям белорусской отчетности соответствует один показатель в финансовой отчетности по МСФО.

#### Схема трансформации бухгалтерской отчетности



## **ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ**

### **Практическое занятие по теме № 1: Принципы подготовки и составления финансовой отчетности (IAS 1 «Представление финансовой отчетности»)**

#### **Задание 1. Правильное применение принципа начисления.**

- (a) Сумма оплаты за коммунальные услуги относится на расходы при получении счета.
- (b) Компания отражает выручку при получении денежных средств.
- (c) Сумма за услуги связи относится на расхода при их оплате.
- (d) Расходы по процентам по долгосрочному кредиту отражаются при их уплате.
- (e) Компания признает выручку и дебиторскую задолженность при переходе права собственности на товар к покупателю.

#### **Задание 2. Влияние операций на бухгалтерское равенство**

Компания на протяжении января 20\_\_ г. осуществляла следующие операции:

1. 1 января выпустила в обращение 10.000 простых акций номинальной стоимостью \$100 за акцию по номинальной цене.
2. 5 января приобрела оборудование за денежные средства на сумму \$60.000.
3. 6 января приобрела здание с отсрочкой платежа на сумму \$100.000.
4. 10 январяснваря приобрела запасы на сумму \$20.000, при этом \$ 10.000 оплатила наличными, а 0 обязалась оплатить в марте.
5. 15 января заплатила \$12.000 за аренду помещения на год, начиная с 1 марта.
6. 20 января произвела оплату поставщику за запасы, приобретенные 10 января.
7. 28 января получила аванс от покупателей на сумму \$25.000.
8. 30 января начислила дивиденды в сумме \$15.000, которые будет выплачены в 10 февраля.

Систематизируйте следующие счета активов, обязательств и собственного капитала. По каждой напишите проводки в журнале хозяйственных операций.

#### **Задние 3. Признание**

Какие из следующих событий будут признаны и отражены в учетных записях корпорации Альфа на указанную дату:

01.01	она планирует продать участок земли стоимостью \$100.000. Существует большая вероятность совершения сделки.	
10.01	получает уведомление, что, начиная с 1 марта, повысится арендная плата с \$500 до \$600 в месяц.	
30.01	получает счет за электроэнергию в январе, который должен быть оплачен в феврале.	
01.02	делает обязательный заказ на поставку нового оборудования стоимостью \$20.000.	
15.03	оборудование доставлено. Оплата должна быть произведена в	

#### **Задание 4. Учет по методу начисления**

Майкл сделал следующие допущения или выполнил следующие действия:

1. Признал полезность ежемесячной финансовой отчетности, даже если очевидно, что она предположительна и основывается на оценках.
2. Подготовил отчет о прибылях и убытках, в котором отразил заработанные доходы и понесенные расходы в течение отчетного периода.
3. Зарегистрировал реализацию ненужного оборудования в момент выставления счетов покупателю.
4. При оценке срока службы нового оборудования исходил из предположения, что деятельность предприятия будет продолжаться бесконечно долго.
5. Зарегистрировал в качестве актива выплаченную авансом на год вперед арендную плату.
6. Признал расходы по заработной плате, которые уже возникли, но не были зарегистрированы.

Укажите, какие из следующих концепций учета по методу начисления непосредственно относятся к каждому из вышеперечисленных действий: а) периодичность, б) непрерывность, в) соответствие, г) признание доходов, г) признание доходов, д) отсрочка, е) начисление.

**Практическое занятие по теме №2: Амортизация и  
обесценение активов (IAS 16 «Основные средства», IAS 38  
«Нематериальные активы», IAS №36 «Обесценение активов»,  
IAS 17 «Аренда», IAS 40 «Инвестиционная собственность»);  
Материальные активы (IAS 2 «Запасы»)**

**IAS 16 «Основные средства»**

**Задание 1.** Компания произвела обмен автомобиля (стоимость приобретения – 25 000, накопленный износ – 20 000) на оргтехнику, имеющую стоимость 6 500 и доплатила наличными 1 000. Подготовьте журнальную проводку, отражающую обмен.

**Задание 2.** Компания приобрела за 320 000 участок земли, находящееся на нем здание и оборудование внутри здания. Справедливая стоимость земли – 80 000, здания – 250 000, оборудования – 70 000. Определите первоначальную стоимость каждого объекта основных средств.

**Задание 3.** Рассчитать амортизацию оборудования, используя следующие данные: первоначальная стоимость оборудования – 80 000 дол. США, ликвидационная стоимость – 20 000 дол. США, срок полезного использования – 3 года.

**Задание 4.** Рассчитать амортизацию самолета, используя следующую информацию: первоначальная стоимость самолета 500 000 дол. США, стоимость двигателя – 100 000 дол. США, стоимость фюзеляжа – 400 000 дол. США. Моторесурс двигателя – 1000 часов. Отработано двигателем за отчетный год – 300 часов. Срок полезного использования фюзеляжа – 20 лет.

**Задание 5.** Рассчитать амортизацию судна, используя следующие данные: Первоначальная стоимость судна – 5 000 дол. США, срок полезного использования – 40 лет. Техобслуживание проводится каждые 2 года. Стоимость техобслуживания составляет 200 дол. США.

**Задание 6.** Компания «Грузтранс» приобрела по импорту грузовой автомобиль. Контрактная стоимость автомобиля составила 40 000 долларов США. Автомобиль был оплачен за счет банковского кредита. Процентная ставка по кредиту составляет 12 % годовых. Расходы по таможенному оформлению транспортного средства составили:

- Сор за таможенное оформление – 100 долларов США
- Таможенная пошлина – 4000 дол. США

- НДС, уплаченный на таможне – 8 000 дол. США.

Компания до начала использования осуществила переоснащение автомобиля, установив на него изотермический кузов. Стоимость работ и материалов составила 5 000 дол. США. Компания также уплатила сбор с владельцев автотранспортных средств при государственной регистрации автомобиля в размере 2 000 дол. США. Автомобиль был готов к эксплуатации через 1 месяц с момента оплаты его стоимости поставщику.

Установленный производителем нормативный рекомендуемый пробег – 1 000 000 км., срок полезной службы – 7 лет.

Ликвидационная стоимость автомобиля – 5% от первоначальной капитализированной стоимости.

За первый год эксплуатации автомобиль проехал – 150 000 км.

Требуется:

- 1) Определить первоначальную стоимость признания грузового автомобиля.
- 2) Начислить в учете амортизацию автомобиля за первый год полезного использования с использованием следующих методов:
  - метод равномерного начисления;
  - метод суммы чисел лет;
  - метод суммы единиц изделий;
  - метод уменьшающего остатка (повышающий коэффициент = 2)

### **Материальные активы. IAS 2 «Запасы».**

**Задание 1.** Следующая информация взята из отчетов Компании за 2009 г.

Доставка закупок                      30 000

Возврат закупок 75.000

Расходы на реализацию 150.000

Остаток ТМЗ на конец периода 260.000

Себестоимость реализованных товаров составляет 300% от расходов по реализации. Какова себестоимость товаров, готовых к реализации?

1. 450 000
2. 740 00
3. 665 000
4. 710 000

**Задание 2.** Компания удваивает свои активы с начала к концу года. Чистая прибыль в течение года составила 25.000, и Компания заплатила дивиденды.

денды в размере 7.000. Обязательства компании в конце года составили 40.000, и собственность владельцев 20.000.

Определите активы компании на начало года?

1. 23 000
2. 30 000
3. 35 000
4. 58 000
5. 60 000

**Задание 3.** Компания получила выручку в размере 600.000, ее общие расходы по операционной деятельности составили 300.000, чистая прибыль составила 400.000, активы 800.000 и обязательства 200.000. Определите величину прочих прибылей/убытков, полученных в течение года.

**Задание 4.** Для каждого из двух приведенных ниже вопросов найдите значения стоимости запасов на конец отчетного периода и себестоимости продаж.

(a) Компания продает одну модель автомобиля. На начало отчетного периода у нее нет запасов. В течение периода компания покупает 4 автомобиля за \$12.000, \$13.000, \$14.000, \$15.000 в порядке их приобретения. Компания продает 2 автомобиля и применяет метод ФИФО для оценки стоимости запасов. Определите стоимость запасов в конце отчетного периода и себестоимость продаж?

(b) Другая компания продает также одну модель автомобиля. На начало отчетного периода у нее отсутствуют запасы. В течение отчетного периода компания покупает 4 автомобиля за \$12.000, \$13.000, \$14.000, \$15.000 в порядке их приобретения. Общая стоимость - \$54.000. Компания продает 2 автомобиля и применяет метод средневзвешенной стоимости для оценки стоимости своих запасов. Определите стоимость запасов в конце отчетного периода и себестоимость продаж?

### **IAS№36 «Обесценение активов».**

**Задание 1.** У компании имеется здание, балансовая стоимость которого на 31.12 20\_\_ г. 100 000 дол. США. По оценкам компании справедливая стоимость на 31.12 20\_\_ г. составляет 90 000 дол. США, расходы по возможному сбыту – 3 000 дол. США.; ценность использования данного здания – по 25 000 дол. США в течение 5 лет.

Определить: возмещаемую стоимость, убыток от обесценения.

Написать журнальную проводку и отразить влияние на отчетность.

## **IAS 17 «Аренда».**

**Задание 1.** Компания "Приборы и компьютеры" заключила договор долгосрочной аренды здания склада без права выкупа в конце срока действия договора. Срок действия договора аренды составляет 12 лет. Арендная плата уплачивается ежегодно в конце каждого года платежами по 100 000 000 белорусских рублей. Остаточный срок полезного использования здания склада на момент заключения договора аренды составляет 17 лет. Рыночная стоимость здания склада на момент заключения договора аренды равна 490 000 000 белорусских рублей. Ставка, под которую компания может привлечь кредит на аналогичный срок и сумму составляет 15% годовых.

Требуется:

Определить является аренда операционной или финансовой. Объяснить причины.

**Задание 2.** Компания "Компакт-трейд" приобрела на условиях финансовой аренды легковой автомобиль. Договор аренды предусматривает переход права собственности на автомобиль в конце срока аренды. Ежегодный лизинговый платеж, уплачиваемый в конце каждого года аренды составляет 3 500 долларов США. Срок аренды 7 лет. Вложенная доходность арендодателя по договору составляет 14% годовых. В соответствии с учетной политикой компании "Компакт-трейд" легковой автомобиль амортизируется с применением метода равномерного начисления.

Требуется:

- 1) Определить приведенную стоимость автомобиля в начале срока аренды
- 2) Составить график аренды
- 3) Написать проводки, отражающие оприходование основного средства, начисление амортизации, а также начисление и уплату лизинговых платежей за первый год аренды.

## **IAS 40 «Инвестиционная собственность»**

**Задание 1.** Перевод объекта, используемого для собственных нужд, в состав инвестиционной собственности

Компания учитывает объекты инвестиций в недвижимость по справедливой стоимости. Объект, используемый для собственных нужд, переводится в инвестиции в недвижимость. Балансовая стоимость объекта до перевода со-



ставляла \$15млн., он была переоценен до \$17млн. Прирост в размере \$2млн. включается в состав капитала в качестве резерва переоценки.

**Задание 2.** Перевод объекта и увеличение его балансовой стоимости в результате переоценки

Компания построила фабрику с учетом всех затрат по строительству. Первоначальная стоимость составляет \$3млн. Фабрика была предназначена для продажи и отражена как запасы.

Клиент предлагает арендовать у компании эту фабрику. Справедливая стоимость фабрики, с учетом сумм дохода от аренды, составляет \$4млн. Фабрику переводят из группы активов, предназначенных для продажи, в инвестиционную собственность и признают увеличение ее балансовой стоимости на \$1млн. в отчете о прибылях и убытках.

**Задание 3.** У компании четыре объекта инвестиционной собственности, А, В, С и D. Ее учетная политика в отношении этих объектов была следующей:

"Объекты инвестиционной собственности оцениваются в составе портфеля активов по справедливой стоимости на конец года. При этом дооценка признается в резерве переоценки инвестиционной собственности, а уценка относится на финансовый результат".

На 1 января 2007 года балансовая стоимость каждого из четырех объектов составляла 100 млн. дол. На 31 декабря 2007 года в результате профессиональной оценки стоимость этих объектов составила:

А 140 млн. дол.

В 130 млн. дол.

С 95 млн. дол.

D 90 млн. дол.

**Практическое занятие по теме № 3: Учет выручки, договоров подряда и государственных субсидий (IAS 11 «Договоры подряда», IAS 18 «Выручка», IAS 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи», IAS 23 «Учет затрат по займам»)**

**IAS 18 «Выручка»**

1. Определите, когда и в каком объеме выручка может быть признана в следующих ситуациях:

А. Вы собираетесь осуществить очередную ежемесячную поставку партии товаров и узнаете, что Ваш клиент перестал осуществлять доставку. Он обращается к вам с просьбой оставить товары на хранение у себя до того, как он найдет альтернативный способ доставки, при условии, что ответственность за риски лежит на нем.

Б. Вы продаете ковры сети магазинов розничной торговли. Приемочный контроль является обязательным условием, а выполняющий эту работу специалист заболел. За последние 3 года случаев возврата ковров не было.

В. Вы продаете холодильники оптовику. Письменное уведомление о возврате товара принимается в течение 30 дней после продажи.

Г. В апреле Вы поставили Вашему агенту 40 компьютеров по консигнационному договору. В ноябре агент продает компьютеры, но средства поступают вам только в декабре.

Д. Вы продаете программное обеспечение по Интернету. Клиенты могут оплачивать заказы при получении товара.

Е. Ваша компания строит складские помещения. Вы получаете задатки и промежуточные платежи в ходе строительства склада. Когда строительство завершено, 2% от общей суммы еще не выплачено, но вскоре должно быть выплачено.

Ж. Покупатель осуществляет оплату за товары 5 числа каждого месяца. Поставка осуществляется 10 числа каждого месяца, а приемка поставленной продукции - 15 числа.

3. Вы продаете портфель акций в январе за \$10.000, с предусмотренной условиями договора последующей обратной покупкой в марте за \$10.500.

## **IAS 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи».**

Ответьте на следующие вопросы:

1. Предположим, компании была обещана субсидия в сентябре, однако средства не поступят до февраля следующего года. Когда компания должна учитывать субсидию?

2. Получена субсидия в размере \$20.000 на приобретение компьютеров, которая будет признаваться компанией в течение 8 лет. Каким образом необходимо отражать субсидию при использовании способа отражения субсидии в составе доходов будущих периодов?

3. Получена субсидия в размере \$10.000 на приобретение компьютера, которая будет учитываться компанией на протяжении 5 лет. Каким образом необходимо отражать субсидию при использовании способа уменьшения стоимости актива на величину субсидии?

4. Получена субсидия в размере \$250.000 на здание, которое будет амортизировано в течение 25 лет. Поскольку данная субсидия относится к активу, каким способом она может отражаться?

## **IAS 23 «Учет затрат по займам»**

**Задание.** Компания Трио ведет строительство завода. Строительство началось 1 января и закончилось 31 декабря этого же года. Затраты составили:

на 1 марта - 2.500.000;

на 1 июля - 2.000.000;

на 31 декабря - 3.000.000.

Найти величину средневзвешенных аккумулированных расходов, которая должна использоваться при капитализации процентов.

**Практическое занятие по теме № 4: Оценка и учет обязательств и капитала (IAS 33 «Прибыль на акцию», IAS 32 «Финансовые инструменты - раскрытие и представление информации», 39 «Финансовые инструменты - признание и оценка», IAS 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы», IAS 12 «Налог на прибыль», IAS 19 «Вознаграждение работникам»)**

**Задание 1.** Финансовый инструмент предполагает получение денежных средств в сумме 1000 в конце каждого года на протяжении 3 лет. Рыночная ставка процента - 12% годовых. Какова амортизируемая стоимость инструмента в конце:

- 1) 1-го года
- 2) 2-го года
- 3) 3-го года.

**Задание 2.** Финансовый инструмент предполагает получение денежных средств в сумме 1000 в начале каждого года на протяжении 3 лет. Рыночная ставка процента - 8% годовых. Какова амортизируемая стоимость инструмента в конце:

- 1) 1-го года
- 2) 2-го года

**Задание 3.** Финансовый инструмент предполагает получение денежных средств в сумме 1000 в конце каждого квартала на протяжении 3 лет. Рыночная ставка процента -12% годовых. Какова амортизируемая стоимость инструмента в конце:

- 1) 1-го года
- 2) 2-го года
- 3) 3-го года

**Задание 4.** Финансовый инструмент предполагает получение денежных средств в сумме 1000 в начале каждого квартала на протяжении 3 лет. Рыночная ставка процента - 6% годовых. Какова амортизируемая стоимость инструмента в начале:

- 1-го года
- 2-го года
- 3-го года

**Задание 5.** Финансовый инструмент номиналом 10 000 предполагает выплату процентов в размере 5% годовых в конце каждого года на

протяжении 3 лет и погашение в конце 3-летнего срока с выплатой 10% премии. Рыночная ставка процента - 12% годовых. Какова амортизируемая стоимость инструмента в конце:

- 1) 1-го года
- 2) 2-го года
- 3) 3-го года (до погашения основной суммы)

**Задание 6.** Финансовый инструмент номиналом 10 000 предполагает выплату процентов в размере 15% годовых в конце каждого года на протяжении 3 лет и погашение в конце 3-летнего срока с 10% скидкой. Рыночная ставка процента - 8% годовых. Какова амортизируемая стоимость инструмента в начале:

- 1) 1-го года
- 2) 2-го года
- 3) 3-го года

**Задание 7.** Компания "Моторы" планирует разместить свободные денежные средства в депозит. Ставка доходности по депозиту 10% годовых. Условия депозита предусматривают капитализацию процентов. Сумма депозита 100 000 долларов США. Срок депозита 4 года.

Требуется:

Определить какую сумму денежных средств компания "Моторы" получит через четыре года.

**Задание 8.** Компания "Сельмаш" реализовала покупателю 2 комбайн с отсрочкой платежа на 3 года. Приборы были реализованы за 250 000 долларов США. При определении цены продажи компания "Сельмаш" исходила из того, что имеет возможность получить кредит на аналогичную сумму и срок под 15% годовых.

Требуется:

Определить по какой стоимости компания "Сельмаш" должна признать в учете дебиторскую задолженность в момент отгрузки приборов покупателю.

**Задание 9.** Компания "Культиватор" планирует осуществить инвестирование денежных средств в сумме 1 000 000 долларов США. Инвестиции будут осуществляться в течение 10 лет равными суммами по 100 000 долларов США. Доходность инвестиций составит 12% годовых.

Требуется:

Определить какую сумму получит компания через 10 лет.

**Задание 10.** Компания "Проммаш" приобрела новую производственную линию на условиях лизинга. В соответствии с договором с лизингодателем оплата производственной линии осуществляется в течение 5 лет равными платежами, осуществляемыми в конце каждого отчетного года. Размер каждого платежа составляет 150 000 долларов США. Предполагаемая ставка доходности лизингодателя 8% годовых.

Требуется:

Определить размер обязательства компании "Проммаш" перед лизингодателем на момент начала договора лизинга.

**Практическое занятие по теме № 5: Финансовая отчетность по МСФО (Финансовая отчетность. Отчет о финансовом положении. IAS 1. Отчет о комплексной прибыли и убытках. Отчет об изменениях в капитале. IAS 8 «Учетная политика. И изменения в бухгалтерских оценка и ошибках». IAS 7 «Отчет о движении денежных средств». IAS 21 «Влияние изменения валютных курсов». IAS 10 «События после отчетной даты»)**

**IAS 7 «Отчет о движении денежных средств».**

**Задание 1.** Определить вид деятельности для приведенных ниже операций.

Содержание операций	Вид деятельности
1. Оплачен заказчиком аванс	
2. Начислена амортизация основных средств	
3. Выплачены дивиденды акционерам	
4. Оплачен счет поставщиков на материал, поступивший в прошлом месяце	
5. Перечислены денежные средства в качестве вклада в совместное предприятие	
6. Получены средства в кассу из банка для выплаты заработной платы	
7. Уплачен налог на прибыль	
8. Переоценка остатка денежных средств в иностранной валюте по состоянию на конец отчетного периода	
9. Уплачен штраф за нарушение срока поставки	
10. Погашена долгосрочная задолженность перед банком	

**Задание 2.** На 1 января 2012 г. у компании имелась дебиторская задолженность в сумме 60 000, на 31 декабря 2012 г. дебиторская задолженность равна 47 000 реализация за 2006 г. составила 42 000.

Требуется: Определить поступление денежных средств от покупателей.

**IAS 8 «Учетная политика. И изменения в бухгалтерских оценка и ошибках».**

**Задание 1.** Компания приобрела оборудование за 520.000 с полезным сроком службы 10 лет и ликвидационной стоимостью 20.000 в конце срока эксплуатации. В течение 7 лет амортизация рассчитывалась по прямолиней-

ному методу. По истечении 7 лет компания пришла к заключению, что срок полезной службы данного оборудования составляет 15 лет с ликвидационной стоимостью 10.000.

Требуется:

1. Сделать бухгалтерскую запись (если необходимо), чтобы исправить амортизацию за прошлые годы.
2. Сделать бухгалтерскую запись, чтобы учесть амортизацию за восьмой год.

### **IAS 21 «Влияние изменения валютных курсов».**

**Задание .** В течение года, закончившегося 31 декабря 2006 г. ООО А осуществляла следующие хозяйственные операции. Валюта отчетности компании – белорусский рубль.

1. Продажа товаров в кредит 1 октября 2006г. на сумму 3 000 000рублей. Покупатель произвел оплату 3 декабря 2006г.

2. Покупка товаров в кредит на 40 000 000 рублей. Товар был получен компанией 15 декабря 2006 г., но до конца года так и не был оплачен. Курсы обмена на соответствующие даты:

1 доллар 1 октября -2120 руб.

3 декабря-2130 руб.

15 декабря-2140 руб.

31 декабря-2150 руб.

Требуется:

Показать, как каждая из этих операций будет отображена в отчете о комплексной прибыли и убытках и отчете о финансовом положении компании за год, закончившийся 31 декабря 2006 г.

### **IAS 10 «События после отчетной даты»**

**Задание.**

1. Банкротство клиента, которое подтверждает, что торговые счета к получению не были погашены к дате составления отчета о финансовом положении;

2. Влияние на статьи по иностранной валюте изменений обменного курса, происходящих после даты баланса;

3. Ухудшение результатов деятельности и финансового положения компании, при котором возникает вопрос о приемлемости применения принципа непрерывности при подготовке финансовых отчетов.

4. Продажа основного средства за сумму ниже балансовой стоимости, что подтверждает, что его поломка имела место до отчетной даты;



5. Уничтожение основного производственного оборудования в результате пожара или других природных явлений, произошедшее после отчетной даты;

6. Снижение рыночной стоимости инвестиций после отчетной даты;

7. Продажа запасов на сумму, которая ниже чистой стоимости реализации запасов на дату отчетную дату;

8. Приобретение другого предприятия. До тех пор, пока это неосуществимо, раскройте такую же информацию для объединения предприятий, произошедшего после отчетной даты, и объединения предприятий, произошедшего в течение отчетного периода.

Требуется:

Определите для каждой из следующих ситуаций:

А - корректировки в финансовой отчетности

Б - раскрытия без корректировок в финансовой отчетности.

.

**Практическое занятие по теме № 6: Консолидированная отчетность (IAS 27 «Принципы подготовки и составления консолидированной отчетности», IAS 28 «Инвестиции в ассоциированные компании», IAS 31 «Участие в совместных предприятиях», IFRS3 «Объединение предприятий», IAS 34 «Промежуточная финансовая отчетность»)**

**Задание 1.** Взаимоаннулирующиеся и частично аннулирующиеся статьи.

Компания А владеет 100% акций компании В. Исходя из балансовых отчетов компаний А и В необходимо составить сводный балансовый отчет.

Статья	Компания	Компания В	Группа
<b>Активы</b>			
<b>Текущие активы</b>	100 000	125 000	
Ленныежные средства	10 000	40 000	
Счета к получению (А)		-1-5 000	
Запасы	90 000	70 000	
<b>Долгосрочные активы</b>	350 000	100 000	
Основные средства	230 000	100 000	
Выданные межфирменные кре-	50 000		
Инвестиции в 12% облигации	30 000		
Инвестиции в дочерние компа-	40 000		
<b>Итого активы</b>	<b>450 000</b>	<b>225 000</b>	
<b>Обязательства и соб-</b>			
<b>ственный капитал</b>			
<b>Текущие обязательства</b>	62 000	35 000	
Счета к оплате (В)	-15 000		
Прочие текущие обязательства	47 000	35 000	
<b>Долгосрочные обязательства</b>	90 000	100 000	
Полученные межфирменные		50 000	
Задолженность по 10% облига-	90 000		
Задолженность по 12% облига-		50 000	
<b>Собственный капитал</b>	298 000	90 000	
Акционерный капитал	150 000	40 000	
Нераспределенная прибыль	98 000	30 000	
Резервные фонды	50 000	20 000	
<b>Итого обязательства и соб-</b>	<b>450 000</b>	<b>225 000</b>	
<b>ственный капитал</b>			

**Задание 2.** Неконтролирующее участие.

Компания А владеет 80% простых акций компании В.

Статья	Компания А	Компания В	Группа
<b>Активы</b>			
Денежные средства	18 000	25 000	
Счета к получению	12 000	15 000	
Запасы	40 000	50 000	
Основные средства	140 000	110 000	
Инвестиции в дочерние компании (В)	80 000		
<i>Итого активы</i>	<b>290 000<sub>s</sub></b>	<b>200 000</b>	
<b>Обязательства и собственный капитал</b>			
Долгосрочные обязательства		30 000	
Задолженность по 10% облигациям		30 000	
Неконтролирующее участие			
Акционерный капитал	140 000	100 000	
Нераспределенная прибыль	150 000	70 000	
<i>Итого обязательства и собственный капитал</i>	<b>290 000</b>	<b>200 000</b>	

Требуется:

*На основании балансов компаний А и В необходимо составить сводный баланс Группы.*

## Практическое занятие по теме № 7: Трансформация финансовой отчетности

**Задание.** Представление финансовой отчетности.

Компания Омега

Ниже приводятся остатки по счетам компании Омега на 31 декабря 2007 года

	\$'000	\$'000
Первоначальная стоимость основных средств	2,000	
Накопленная амортизация основных средств		100
Накопленный убыток от обесценения основных средств		80
Нематериальный активы	800	
Накопленная амортизация нематериальных активов		60
Запасы	1,150	
Резерв под обесценение запасов		250
Дебиторская задолженность	4,600	
Резерв под обесценение дебиторской задолженности		300
Кредиты, займы к получению 31 июля 2008 года	770	
Денежные средства	11,260	
Кредиторская задолженность		3,100
Кредиты- займы к уплате 31 декабря 2009г.		900
Резерв долгосрочный на восстановление окружающей среды		460
Отложенные налоговые обязательства		550
Акционерный капитал		10,000
Эмиссионный доход		3,000
Резерв переоценки основных средств		600
Выручка		22,800
Себестоимость	16,400	
Коммерческие расходы	1,500	
Управленческие расходы	2,900	
Прочие операционные доходы и расходы	730	
Начисленные проценты к получению		80
Начисленные проценты к уплате	100	
Затраты по налогу на прибыль	375	
Нераспределенная прибыль		780
Дивиденды, начисленные за период	475	
ИТОГО	43,060	43,060

В течение 2007 года Компания не производила операции со своими собственными акциями Сумма дооценки основных средств за 2007 год, отнесенная на резерв переоценки, составила \$55 тыс.

Требуется:

Подготовить следующие формы финансовой отчётности:

(а) Отчет финансовом положении по состоянию на 31 декабря 2007 года;

(b) Отчёт о совокупном доходе за год, закончившийся 31 декабря 2007 года, как единую форму отчётности;

(с) Отчет об изменениях в собственном капитале за год, закончившийся 31 декабря 2007 года

## **РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ**

### **ТЕСТ № 1 «Принципы подготовки и составления финансовой отчетности. Амортизация и обесценение активов»**

**1. Финансовая отчетность дает информацию по следующим параметрам организации:**

- (i) активы;
- (ii) обязательства;
- (iii) капитал;
- (iv) доходы и расходы, включая прибыли и убытки;
- (v) прочие изменения капитала;
- (vi) движение денежных средств;
- (vii) кадровая политика.

- 1. (i)+(iii)+(iv)+(v)
- 2. (i)-(iii)
- 3. (i)-(vi)
- 4. (i)-(vii)

**2. Достоверное представление финансовой отчетности предполагает, что организация будет:**

- (i) осуществлять выбор учетной политики в соответствии с МСФО (TAS) 8;
- (ii) предоставлять уместную, надежную, сопоставимую и доступную для понимания информацию;
- (iii) обеспечивать раскрытие дополнительной информации;
- (iv) представлять аудиторский отчет.

- 1. (i)+(iii)+(iv)
- 2. (I)-(iii)
- 3. (ii) - (iv)
- 4. (iii) - (iv)

**3. Несоответствующая МСФО учетная политика разъясняется путем:**

- 1. раскрытия информация о принятой учетной политике;
- 2. пояснений;
- 3. представления объяснительной записки;
- 4. Ничем из вышеперечисленного

**4. Отчетность, составленная на основе принципа непрерывности, предполагает, что хозяйственная деятельность будет продолжаться в течение:**

1. 1 месяца;
2. 6 месяцев;
3. 1 года;
4. обозримого будущего.

**5. В октябре вы приобрели товары в кредит, которые оплатите денежными средствами в феврале. В вашей отчетности в декабре будет отражена:**

1. кредиторская задолженность поставщику;
2. дебиторская задолженность;
3. резерв;
4. операция в пояснительных записках.

**6. Активы и обязательства в бухгалтерском балансе должны представляться:**

1. с разбивкой по категориям: оборотные и внеоборотные, долгосрочные и краткосрочные;
2. в целом в порядке изменения ликвидности;
3. компания сама устанавливает порядок отражения активов и обязательств;
4. или 1, или 2.

**7. Каждый компонент финансовой отчетности должен четко идентифицироваться. Помимо этого, следует наглядно раскрывать следующую информацию:**

- (i) наименование организации, которая составила финансовую отчетность;
- (ii) составители (авторы) отчетности;
- (iii) указание на объект финансовой отчетности: отдельную организацию или группу;
- (iv) дата бухгалтерского баланса или отчетный период - в зависимости от того, что является более приемлемым для данного компонента финансовой отчетности;
- (v) валюта отчетности;
- (vi) степень округления отчетных показателей.

1. (i)+(iii)-(vi)

2. (i) - (iii)

3. (i) - (iv)

4. (i) - (vi)

**8. Ликвидационная стоимость - это:**

1. Стоимость, которая должна амортизироваться.
2. Стоимость утильсырья/лома.
3. Чистая денежная сумма, которую компания может получить при продаже актива в конце срока его полезной службы.
4. Валовая денежная сумма, которую компания может получить при продаже актива в конце срока его полезной службы.

**9. Срок полезной службы актива - это:**

1. Срок физического существования актива.
2. Срок, на протяжении которого актив доступен для использования любым количеством - собственников.
3. Срок, на протяжении которого актив доступен для использования компанией.
4. Среднее между 1 и 2.

**10. Запасные части обычно учитываются как:**

1. Расходы, которые признаются в отчете о прибылях и убытках на момент покупки.
2. Расходы будущих периодов.
3. Запасы.
4. Отдельный класс основных средств.

**11. Доход от продажи актива учитывается в качестве:**

1. Дохода в капитале.
2. Дохода в отчете о прибылях и убытках.
3. Дохода будущих периодов.
4. Выручки.

**12. Затраты на текущий ремонт и обслуживание обычно: \***

1. Капитализируются.
2. Увеличивают накопленную амортизацию.
3. Признаются в качестве расходов в отчете о прибылях и убытках по мере их возникновения.
4. Учитываются как расходы будущих периодов.



**13. Незначительные по отдельности активы, такие как шаблоны, инструменты и штампы, могут:**

1. Не учитываться.
2. Относиться на текущие расходы.
3. Признаваться в качестве доходов будущих периодов.
4. Объединяться для учета в качестве одного актива.

**14. Любая дополнительная оплата сверх цены актива при его приобретении на условиях отсрочки платежа на период, превышающий обычные условия кредитования, учитывается как:**

1. Стоимость основных средств.
2. Затраты по займам.
3. Затраты на ремонт и техническое обслуживание.
4. Расходы будущих периодов.

**15. Выбранный метод учета активов по фактической стоимости либо по переоцененной стоимости должен применяться к:**

1. Одному объекту основных средств.
2. Целому классу основных средств.
3. Большинству объектов основных средств.
4. Всем объектам основных средств.

**16. Амортизационные начисления за период учитываются:**

1. Только в отчете о прибылях и убытках.
2. Как исключительные статьи.
3. Как уменьшение собственного капитала.
4. В отчете о прибылях и убытках, или в качестве части стоимости другого актива.

**17. Признание балансовой стоимости актива прекращается:**

1. По решению совета директоров.
2. Когда не ожидается получения экономических выгод от использования актива.
3. Когда балансовая стоимость равна нулю.
4. Все из выше перечисленного.

**18. Запасы определяются как:**

1. Активы, предназначенные для продажи, прошедшие предпродажную подготовку или материалы, используемые в процессе производства или при предоставлении услуг.

2. Продукция, предназначенная для продажи, имеющая физическую форму, прошедшая предпродажную подготовку, или материалы, используемые в процессе производства.
3. Товары, находящиеся на складе, и предназначенные для продажи.
4. Активы, в настоящее время не используемые в хозяйственной деятельности.

**19. Справедливая стоимость определяется как сумма, на которую:**

1. Можно обменять актив, или урегулировать обязательство при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку и независимыми друг от друга сторонами.
2. Можно обменять актив, или урегулировать обязательство при совершении сделки между независимыми сторонами, вынужденными совершить такую операцию.
3. Можно обменять актив, или урегулировать обязательство при совершении сделки между независимыми друг от друга сторонами.

**20. Чистая стоимость реализации - это:**

1. Предполагаемая цена продажи в условиях обычного ведения бизнеса, включая затраты по укомплектованию, но за вычетом расходов на продажу.
2. Предполагаемая цена продажи в условиях обычного ведения бизнеса за вычетом затрат по укомплектованию и расходов на продажу.
3. Предполагаемая цена продажи в условиях обычного ведения бизнеса.
4. Предполагаемая цена продажи в условиях обычного ведения бизнеса, за вычетом затрат по укомплектованию, но включая расходы на продажу.

**21. В стоимость запасов включаются:**

1. Все затраты по производству, обработке и прочие затраты, понесенные для доставки и размещения запасов и приведения их в требуемое состояние.
2. Только производственные затраты и не включаются затраты по обработке и прочие затраты, понесенные для доставки и размещения запасов и приведения их в требуемое состояние.
3. Прочие затраты, понесенные для доставки и размещения запасов и приведения их в требуемое состояние.
4. Покупная стоимость, включая возмещаемые налоги и пошлины.

**22. Актив подлежит обесценению в случае, если:**

1. Его балансовая стоимость равна сумме, которая будет возмещена в результате использования (или продажи) актива;
2. Его балансовая стоимость превышает сумму, которая будет возмещена в результате использования (или продажи) актива;
3. Сумма, которая будет возмещена в результате использования (или продажи) актива, превышает его балансовую стоимость.

**23. Внешние источники информации, указывающие на возможность обесценения, включают:**

- (i) Существенное снижение рыночной стоимости актива;
- (ii) Существенные изменения в технологическом развитии;
- (iii) Повышение процентных ставок или других рыночных ставок в течение данного периода;
- (iv) Превышение балансовой стоимости чистых активов компании над рыночной капитализацией компании;
- (v) Изменение в структуре группы «А».

1. (i) – (ii)
2. (i)-(iii)
3. (ii)-(iii)
4. (i)-(iv)
5. (i)-(v)

**24. Внутренние источники информации включают:**

- (i) Потоки денежных средств существенно превышают те, которые заложены в бюджете;
- (ii) Прибыль от производственной деятельности существенно ниже той, которая заложена в бюджете;
- (iii) Значительное сокращение чистых потоков денежных средств;
- (iv) Убытки от производственной деятельности;
- (v) Факты, свидетельствующие об устаревании или повреждении актива;
- (vi) Существенные изменения в использовании актива;
- (vii) Факты, свидетельствующие о том, что производительность актива оказалась ниже ожидаемой;
- (viii) Более низкая стоимость капитала.

1. (i)-(ii)
2. (i)-(iii)

3. (ii)-(iii)
4. (i)-(iv)
5. (i)-(v)
6. (i)-(vii)
7. (i)-(viii)

**25. Если предыдущие расчеты показывают, что возмещаемая сумма актива существенно превышает его балансовую стоимость:**

1. Следует осуществить расчет «эксплуатационной ценности» актива;
2. Компании необходимо переоценить возмещаемую сумму актива, если не происходили события, которые бы устранили эту разницу;
3. Следует провести тест на обесценение.

**26. Нерасторжимая аренда – это аренда, которая может быть расторгнута только:**

1. При наступлении определенных внешних непредвиденных обстоятельств.
2. С разрешения арендодателя.
3. При заключении арендатором нового договора на аренду того же самого или эквивалентного актива с тем же самым арендодателем.
4. После выплаты арендатором суммы настолько крупного размера, что вероятность того, что аренда когда-либо будет расторгнута, ничтожно мала.
5. Пункты 1-4.

**27. Признаками ситуаций, указывающих на то, что аренда может классифицироваться как финансовая аренда, являются:**

(i) Если арендатор вправе расторгнуть договор аренды, то убытки арендодателя, связанные с расторжением договора, покрываются арендатором.

(ii) При возникновении прибыли или убытка в результате изменения справедливой стоимости остаточной суммы актива находящегося у арендатора (например, в форме возврата арендной платы, эквивалентной большей части поступлений от продажи по окончании аренды).

(iii) у арендатора есть возможность продлить аренду на второй период по ставке арендной платы, которая значительно ниже рыночной.

(iv) Если аренда не предусматривает передачу в значительной степени всех рисков и выгод, связанных с правом собственности.

1. (i)
2. (i)-(ii)
3. (i)-(iii)
4. (i)-(iv)

**28. Арендные активы отражаются в бухгалтерском балансе арендатора в случае:**

1. Операционной аренды.
2. Финансовой аренды.
3. Всех видов аренды.

**29. Арендодатель обязан учитывать активы, предоставленные на условиях финансовой аренды:**

1. Как дебиторскую задолженность.
2. Как активы, предназначенные для продажи.
3. Как арендованные активы.

**30. Инвестиционной собственностью может быть:**

1. Земля.
2. Здание.
3. Часть здания.
4. Земля и здание вместе.
5. Все вышеперечисленное.

**31. Инвестиционная собственность может учитываться у:**

1. Владельца.
2. Арендодателя, в рамках финансовой аренды.
3. Арендатора, в рамках финансовой аренды.
4. 1 и 2
5. 1 и 3
6. Все вышеперечисленное

**32. Используемые собственником средства:**

1. Могут учитываться в качестве инвестиционной собственности.
2. Не могут учитываться в качестве инвестиционной собственности.
3. Иногда могут учитываться в качестве инвестиционной собственности.

**33. . Если компания принимает решение продать объект инвестиционной собственности без проведения работ по реконструкции, эта собственность:**

1. Переводится в запасы.
2. Продолжает классифицироваться как инвестиционная собственность.
3. Переводится в собственность, используемую для собственных нужд компании.

**34. Балансовая стоимость объекта перестает учитываться (списывается с баланса):**

1. При его выбытии.
2. При заключении договора финансовой аренды.
3. В любом из этих двух случаев.

## **ТЕСТ № 2 «Учет выручки, договоров подряда и государственных субсидий»**

### **1. Выручка:**

- 1) Включает в себя доход.
- 2) Это валовое поступление экономических выгод в ходе обычной деятельности компании, приводящее к увеличению капитала, иному, чем за счет взносов акционеров.
- 3) Включает в себя налог на добавленную стоимость,
- 4) Включает в себя все непредвиденные поступления экономических выгод.

### **2. Если компания сохраняет значительные риски, то:**

- 1) Выручка не будет признана.
- 2) Не существует проблем для признания выручки.
- 3) Страхование является обязательным.
- 4) Необходимо создать резерв.

### **3. При обмене товаров:**

- 1) Операция обмена не отражается в бухгалтерском учете.
- 2) В операции не задействованы денежные средства.
- 3) Признается выручка.
- 4) Выручка не признается.

### **4. В случае, если сделка подразумевает последующее обслуживание проданного товара:**

- 1) Эта сделка не приводит к возникновению выручки.
  - 2) Выручка, относящаяся к предоставлению данной услуги, признается в течение всего периода обслуживания.
  - 3) Эта сделка всегда рассматривается как операция кредитования.'
- Выручка, относящаяся к предоставлению данной услуги, признается в момент осуществления сделки.

### **5. Выручка от продаж признается:**

- 1) Когда продавец принял решение признать выручку.
- 2) В конце каждого отчетного периода.
- 3) Ежедневно.
- 4) Когда удовлетворяются определенные условия.

### **6. Если получение выручки зависит от получения выручки покупателем в результате продажи товаров третьей стороне:**

- 1) Сделка не признается в качестве продажи.
- 2) Сделка может состояться с согласия акционеров.
- 3) Признание выручки откладывается.
- 4) Выручка признается немедленно.

**7. Обычный кредитный риск, связанный с продажами:**

- 1) Лучшая причина для отсрочки признания выручки.
- 2) Не является причиной для отсрочки признания выручки.
- 3) Подробно отражается в отчете аудиторов.
- 4) Описывается в пояснительных записках к финансовой отчетности.

**8. Если покупателю предоставляются гарантии, затраты на гарантийное обслуживание признаются:**

- 1) В качестве расходов
- 2) Как уменьшение суммы выручки
- 3) В последующий период
- 4) В учете не отражаются

**9. Выручка от предоставления услуг признается путем указания на:**

- 1) Первоначальные расчеты.
- 2) Платежи, полученные авансом.
- 3) Выполнение всего объема услуг.
- 4) Стадию завершенности сделки на отчетную дату.

**10. Начало и завершение работ по договору на строительство обычно приходятся на:**

- 1) Один отчетный период.
- 2) Разные отчетные периоды.
- 3) Последующие отчетные периоды.
- 4) Период установить не возможно.

**11. По договору «затраты плюс» Вам должны оплачиваться:**

- 1) Только запланированные затраты.
- 2) Все затраты плюс прибыль.
- 3) Затраты в соответствии с договором плюс фиксированное вознаграждение.
- 4) Все затраты плюс административные расходы.

**12. Договоры на строительство можно объединять и разделять:**

- 1) Для достижения максимальной точности учета.



- 2) Для уменьшения объема работ.
- 3) Для отражения экономической действительности, в соответствии с определенными условиями.
- 4) Когда затраты и выручка по каждому активу не могут быть оценены.

**13. Выручка по контракту включает:**

- 1) Все потоки денежных средств.
- 2) Дисконтированную стоимость.
- 3) Согласованную изначально выручку, плюс отклонения, претензии и поощрительные платежи.
- 4) Только отклонения, претензии и поощрительные платежи.

**14. Отклонениями являются:**

- 1) Невыполнение условий договора.
- 2) Сверхнормативные затраты сырья.
- 3) Изменения между последующими контрактами.
- 4) Поправки, связанные с увеличением, уменьшением, изменением сферы действия договоров.

**15. Как правило, претензии связаны с:**

- 1) Возмещением затрат, включенных в цену договора.
- 2) Невыполнением условий договора.
- 3) Затратами, запрошенными подрядчиком, не включенными в цену договора.
- 4) Поправками, связанными с увеличением, уменьшением, изменением сферы действия договоров.

**16. Поощрительные платежи могут:**

- 1) Производиться до начала срока действия договора.
- 2) Суммироваться с авансовыми платежами в начале срока действия договора.
- 3) Начисляться на всем протяжении действия договора.
- 4) Быть востребованы в конце действия договора.

**17. Ожидаемые убытки по договору на строительство:**

- 1) Не должны учитываться.
- 2) Признаются на окончательной стадии работ по договору.
- 3) Распределяются равномерно в течение срока действия договора.
- 4) Признаются немедленно.

**18. Если существует вероятность, что уже включенная в доход по договору сумма не будет выплачена, то она:**

- 1) Вычитается из дохода.

- 2) Учитывается как расход.
- 3) Вычитается из счетов к оплате.
- 4) Показывается за балансом.

**19. В случае невозможности надежной оценки финансового результата от выполнения договора:**

- 1) Прибыль не признается
- 2) Часть выручки может признаваться.
- 3) Может признаваться вся выручка.
- 4) Договор расторгается.

**20. Правительственные субсидии предоставляются в формах, таких как:**

1. Субсидии, относящиеся к активам.
2. Субсидии, относящиеся к доходу.
3. Условно-безвозвратные займы.
4. Только 1.
5. Только 2 и 3.
6. 1,2 и 3.

**21. Компания, отвечающая определенным критериям, может получать субсидии, относящиеся к активам, когда она:**

1. Покупает долгосрочные активы.
2. Строит долгосрочные активы.
3. Покупает или строит долгосрочные активы.
4. Ведет бизнес в определенной отрасли.

**22. Признание правительственных субсидий должно происходить только в случае обоснованной уверенности, что:**

1. Компания будет соответствовать условиям получения субсидий.
2. Субсидии будут получены.
3. Субсидии не будут подлежать возврату ни при каких условиях.
4. 1 и 2.
5. 2 и 3.
6. 1,2 и 3.

**23. При получении уведомления о получении субсидии, компания:**

1. Не отражает субсидию в учете.
2. Отражает дебиторскую задолженность, при этом субсидии учитываются по кассовому методу.
3. Отражает дебиторскую задолженность, при этом субсидии учиты-

ваются по методу начислений.

4. Никаких учетных записей не делает до поступления средств.

**24. Если правительственные субсидии предназначены для компенсации определенных расходов, то они:**

1. Признаются в качестве дохода в момент поступления.
2. Признаются в качестве дохода тех периодов, к которым относятся эти расходы.
3. Не учитываются.
4. 1 и 2.
5. 1 и 3.
6. 2 и 3.
7. Ни один из вариантов не верен.

**25. Если субсидии относятся к амортизируемым активам, они:**

1. Признаются в качестве дохода в момент поступления.
2. Признаются в качестве дохода тех периодов, в которых начисляется амортизация.
3. Не признаются, поскольку актив в конечном итоге не будет иметь стоимости.
4. Отражаются за балансом.

**26. Альтернативный метод учета субсидий, связанных с активами, заключается в том, что они отражаются как:**

1. Уменьшение балансовой стоимости актива.
2. Увеличение балансовой стоимости актива.
3. Не влияют на балансовую стоимость актива.
4. Гудвилл.

### ТЕСТ № 3 «Оценка и учет обязательств и капитала»

#### **1. МСФО (IAS) 32 требует представления информации о:**

- (i) рисках, связанных с финансовыми инструментами компании;
  - (ii) политике руководства по управлению указанными рисками;
  - (iii) учетной политике в отношении инструментов;
  - (iv) характере и степени использования компанией финансовых инструментов;
  - (v) целях бизнеса, достижению которых они служат;
  - (vi) рынках, на которых обращаются финансовые инструменты.
1. (i)
  2. (i)-(ii)
  3. (i)-(iii)
  4. (i)-(iv)
  5. (i)-(v)
  6. (i)-(vi)

#### **2. Все долевыми ценные бумаги, за исключением тех, которые учитываются по справедливой стоимости с отнесением ее изменения на прибыль, или убыток, классифицируются как:**

1. Предназначенные для торговли.
2. Имеющиеся для продажи.
3. Займы и дебиторская задолженность.
4. Удерживаемые до погашения.

#### **3. Торговые активы и обязательства, а также имеющиеся в наличии для продажи активы оцениваются по:**

1. Первоначальной стоимости.
2. Справедливой стоимости.
3. Амортизируемой стоимости.

#### **4. Займы, дебиторская задолженность и инвестиции, удерживаемые до погашения, отражаются по:**

1. Первоначальной стоимости.
2. Справедливой стоимости.
3. Амортизируемой стоимости.

#### **5. МСФО (IAS) 12 устанавливает порядок бухгалтерского учета налогов на прибыль и налоговых последствий в отношении:**

1. Операций текущего отчетного периода, которые отражены в финансовой отчетности компании.

2. Будущего списания с баланса активов и обязательств в связи с их возмещением/погашением, которые отражены в бухгалтерском балансе компании.

3. Возможностей налогового планирования.

1. 1

2. 1–2

3. 1 – 3.

**6. Если списание балансовой стоимости приведет в будущем к увеличению или уменьшению налогов, то МСФО (IAS) 12 в целом требует от компании отразить:**

1) Обязательство по отложенному налогу (или актив по отложенному налогу).

2) Резерв.

3) Условное обязательство.

**7. Постоянные разницы предусматривают образование:**

1) Обязательства по отложенному налогу (или актива по отложенному налогу).

2) Резерва.

3) Условного обязательства.

4) Ничего из вышеприведенного.

**8. Постоянные разницы предусматривает корректировки в:**

1. Периодах, предшествующих совершению операции.

2. Периодах совершения операции.

3. Периодах после совершения операции.

4. (2)и(3).

**9. Отложенные налоги связаны с:**

1. Вычитаемыми временными разницами.

2. Неиспользованными налоговыми убытками.

3. Неиспользованными налоговыми кредитами.

4. Налогооблагаемыми временными разницами.

5. Постоянными разницами.

1. – 1

2. 1–2

3. 1 – 3.

4. 1–4

5. 1 – 5.

**10. Отложенные налоги**

1. Погашаются (компенсируются) с течением времени.
2. Могут погашаться (компенсироваться) с течением времени.
3. Не погашаются (компенсируются).

**11. Использование отложенных налогов:**

1. Изменяет даты уплаты налогов.
2. Может изменить даты уплаты налогов.
3. Не изменяет даты уплаты никаких налогов.

**12. Если уже уплаченные налоги превышают налоги, которые подлежали уплате за отчетный период, то данное превышение будет учитываться как:**

1. Отложенный налог.
2. Постоянная разница.
3. Актив.

**13. Если выручка облагается налогом в том периоде, когда она была получена, то налоговая база равна:**

1. Нулю.
2. Нулю только в том случае, если выручка признается в том же самом периоде.
3. Нулю только в том случае, если выручка признается в следующем периоде.
4. Полученной сумме.

**14. Временная разница возникает, когда:**

1. Балансовая стоимость актива или обязательства отличается от его налоговой базы.
2. Применяется отложенный налог.
3. Отложенный налог отличается от текущего налога

**15. Когда различные ставки налогов применяются к различным видам и суммам налогооблагаемой прибыли:**

1. Используется средняя ставка.
2. Отложенные налоги не начисляются.
3. Расчет делается по каждой статье.

**16. Базовая прибыль на акцию рассчитывается путем деления числителя на число обыкновенных акций, находящихся в обращении (знаменатель):**

1. по состоянию на начало отчетного периода.
2. по состоянию на конец отчетного периода.
3. рассчитанное как среднеарифметическое значение за отчетный период.
4. рассчитанное как средневзвешенное значение за отчетный период.

**17. Договор, затраты по которому превышают экономические выгоды - это:**

1. обременительный договор;
2. условное обязательство;
3. условный актив;
4. в учете не отражается

**18. Резервы отражаются в отчетности:**

1. как часть кредиторской задолженности поставщикам и подрядчикам;
2. как часть начислений;
3. обособленно;
4. за балансом.

**19. Если становится очевидным, что уплата по обязательству, на которую создан резерв, не потребуется, то:**

1. резерв следует использовать для покрытия расходов на уплату по другим обязательствам;
2. резерв следует компенсировать;
3. резерв следует заменить условным обязательством;
4. резерв остается в отчетности.

**20. Обременительные договоры указывают на необходимость:**

1. проведения теста на обесценение;
2. рассмотрения целесообразности формирования условного актива;
3. рассмотрения целесообразности формирования условного обязательства;
4. отражения в пояснительных записках.

**21. Резерв создается:**

1. по настоящему обязательству;
2. по будущему обязательству;

3. по будущему обязательству, если применение штрафных санкций маловероятно;
4. для минимизации прибыли.

**22. Резерв - это:**

1. обязательство, имеющее неопределенный срок исполнения или величину;
2. обязательство, возникающее в результате прошлых событий;
3. событие, которое создает юридическое или традиционное обязательство;
4. контрсчет к активному счету.

**23. Гарантийное послепродажное обслуживание товаров - это:**

1. условные активы;
2. условные обязательства;
3. резервы;
4. капитал.

**24. Обязательство - это:**

1. обязательство, имеющее неопределенный срок погашения или величину;
2. обязательство, возникающее в результате прошлых событий;
3. событие, которое создает юридическое или традиционное обязательство.

**25. К резервам, формирующимся исходя из требований МСФО (IAS) 37, относятся:**

1. амортизация;
2. обесценение активов;
3. сомнительные долги;
4. экологические резервы.

**26. Традиционное обязательство:**

1. связано только с договорами подряда;
2. возникает в том случае, когда компания подтверждает принятые обязанности;
3. возникает в результате юридического обязательства.

**27. Если применение штрафных санкций маловероятно:**

1. в бухгалтерском учете ничего не делается;



2. регистрируется условное обязательство;
3. создается резерв.

**28. Ставки дисконтирования должны определяться:**

1. до налогообложения;
2. после налогообложения;
3. меняться ежегодно.

**29. Прибыль от выбытия активов должна:**

1. учитываться при формировании резервов;
2. учитываться при формировании резервов только, если она тесно связана с событием, в результате которого создается резерв;
3. не должна учитываться при формировании резервов.

**30. Традиционное обязательство возникает только, когда:**

1. утвержден официальный план реорганизации;
2. ожидается реорганизация;
3. (1)и (2);
4. ничего из перечисленного.

**31. Резерв должен отражаться в учете, когда:**

1. компания имеет настоящее обязательство, юридическое или традиционное; вероятно потребуется уплата по обязательству;
2. величину обязательства можно оценить;
3. наличие всех вышеперечисленных условий.

**32. Будущие события повлияют на величину резерва, если:**

1. они предполагают применение принципиально новой технологии;
2. они предполагают сокращение затрат, что основано на заключении экспертов;
3. они являются обычными убытками от продажи.

**33. Возмещение следует отразить в учете:**

1. при получении соответствующего уведомления;
2. когда становится очевидным, что деньги будут получены;
3. при получении денежных средств.

## **ТЕСТ № 4 «Финансовая отчетность по МСФО»**

### **1. Отчеты о движении денежных средств должны составлять:**

1. Все компании.
2. Компании, включенные в листинг.
3. Финансовые организации.
4. Дочерние компании.

### **2. Приобретение и выбытие внеоборотных активов - это:**

1. Операционная деятельность.
2. Инвестиционная деятельность.
3. Финансовая деятельность.

### **3. Инвестиция классифицируется как эквивалент денежных средств только в том случае, если она характеризуется:**

1. Низкой ликвидностью и низким риском.
2. Низкой ликвидностью и высоким риском.
3. Высокой ликвидностью и низким риском.
4. Высокой ликвидностью и высоким риском.

### **4. Максимальный срок погашения эквивалента денежных средств:**

1. 3 месяца.
2. 6 месяцев.
3. 8 месяцев.
4. 1 год.

### **5. Банковские займы обычно рассматриваются как:**

1. Операционная деятельность.
2. Инвестиционная деятельность.
3. Финансовая деятельность.
4. Эквиваленты денежных средств.

### **6. Затраты на оплату труда и общие накладные расходы входят в состав:**

1. Операционной деятельности.
2. Инвестиционной деятельности.
3. Финансовой деятельности.

### **7. Выплаченные налоги обычно классифицируются как движение денежных средств по:**

1. Операционной деятельности.
2. Инвестиционной деятельности.
3. Финансовой деятельности.
4. В отчете не отражаются.

**8. Движение между статьями, составляющими денежные средства или их эквиваленты, отражаются как:**

1. Операционная деятельность.
2. Инвестиционная деятельность.
3. Финансовая деятельность.
4. Не отражаются.

**9. При выборе учетной политики следует принимать во внимание:**

1. Только Международные стандарты финансовой отчетности.
2. Только Интерпретации МСФО.
3. Только Основы составления и представления финансовой отчетности.
4. Интерпретации, Стандарты и Основы составления и представления финансовой отчетности.

**10. Корректировка балансовой стоимости актива или обязательства или способа использования актива - это определение:**

1. Учетной политики.
2. Изменений в бухгалтерских оценках.
3. Искажений отчетности.
4. Не допускается.

**11. К ошибкам относятся:**

- i. математические ошибки;
- ii. ошибки применения учетной политики;
- iii. неправильная интерпретация фактов;
- iv. искажение фактов;
- v. изменения резерва по сомнительным долгам.

1. 1– 2
2. 1 – 3
3. 1-4
4. 1-5

**12. При изменении учетной политики следует вносить корректировки в отчетность:**

1. Только того года, когда было осуществлено изменение.
2. За все отчетные периоды.
3. Только за следующий период.
4. Корректировки в отчетность не вносятся.

**13. Ретроспективное применение предполагает использование информации, которая была доступна:**

1. На дату составления бухгалтерского баланса.
2. На момент утверждения отчетности.
3. В любое время.
4. После утверждения отчетности

**14. Применение новой учетной политики в отношении операций, прочих событий и условий, как будто новая политика проводилась всегда - это:**

1. Ретроспективный пересмотр показателей финансовой отчетности.
2. Ретроспективное применение.
3. Изменение бухгалтерской оценки.
4. Перспективное применение.

**15. Если вы еще не начали применять новый МСФО, который был выпущен, но не вступил в силу:**

1. Следует отразить этот факт в примечаниях и оценить его влияние.
2. Отчетность не будет соответствовать МСФО.
3. Следует его игнорировать.

**16. При обнаружении ошибки предыдущих периодов, допущенных вследствие искажения информации, следует исправить отчетность:**

1. За тот период, когда была ошибка обнаружена.
2. За самый ранний период, когда это возможно.
3. За будущие периоды.

**17. Монетарные статьи должны представляться с использованием:**

1. Курса на отчетную дату;
2. Курса на дату совершения операции;
3. Среднего курса за год.

**18. Немонетарные статьи должны представляться с использованием:**

1. Курса на отчетную дату;

2. Курса на дату совершения операции;
3. Среднего курса за год.

**19. Валюта отчетности – это:**

1. Валюта, используемая при представлении финансовой отчетности материнской компании и консолидированной финансовой отчетности;
2. Валюта страны местонахождения зарубежной компании, в которой она готовит отчетность;
3. Валюта, дающая наиболее высокую курсовую прибыль.

**20. Курсовая разница - это:**

1. Разница между двумя обменными курсами;
2. Разница, возникающая в результате отражения в отчетах того же количества единиц иностранной валюты в валюте отчетности по разным валютным курсам;
3. Средняя разница между обменными курсами на начало и конец периода.

**21. Курс на отчетную дату - это:**

1. Средний курс, используемый в году, когда компания прекращает деятельность;
2. Курс на отчетную дату;
3. Обменный курс, по которому отражаются все активы, обязательства и собственный капитал.

**22. Дата совершения операции - это:**

1. Дата проведения расчетов;
2. Дата заключения контракта или признания операции в учете;
3. Дата отражения операции в финансовой отчетности.

**23. После отчетной даты решением суда подтверждено наличие обязательства компании на отчетную дату, которое не было признано в отчете о финансовом положении. Необходимо:**

1. Откорректировать финансовую отчетность.
2. Не исправлять финансовую отчетность, но отразить факт оплаты в примечаниях.
3. Игнорировать эту информацию.

**24. Компания узнает о банкротстве клиента, которое имело место после отчетной даты. Необходимо: i**

1. Откорректировать финансовую отчетность.
2. Не исправлять финансовую отчетность, но отразить этот факт в примечаниях.
3. Игнорировать эту информацию.

**25. После отчетной даты получена информация, свидетельствующая об обесценении актива на отчетную дату. Необходимо:**

1. Откорректировать финансовую отчетность.
2. Не исправлять финансовую отчетность, но отразить этот факт в примечаниях.
3. Игнорировать эту информацию.

**26. До отчетной даты компания узнает об изменении суммы поступлений от продажи активов. Необходимо:**

1. Откорректировать финансовую отчетность.
2. Не корректировать финансовую отчетность, но отразить это в примечаниях.
3. Игнорировать эту информацию.

**27. Вы проинформированы о мошенничестве, которое показывает, что финансовая отчетность, которую вы намеревались утвердить в самое ближайшее время, является неверной. Вам необходимо:**

1. Скорректировать финансовую отчетность.
2. Не корректировать финансовую отчетность, но отразить этот факт в примечаниях.
3. Игнорировать эту информацию.

**28. Компании был предъявлен иск за нарушение правил конкуренции. Компания его опротестовала, и в финансовой отчетности за год, закончившийся 31 декабря 2006 года, отражалось только условное обязательство в размере \$6 млн. 1 января 2007 года суд вынес решение о возмещении компанией ущерба в размере \$6 млн. Необходимо:**

1. Откорректировать финансовую отчетность.
2. Не корректировать финансовую отчетность, но отразить этот факт в примечаниях.
3. Игнорировать эту информацию.

**29. В период между отчетной датой и датой утверждения финансовой отчетности компания объявила дивиденды. Необходимо:**

1. Откорректировать финансовую отчетность.

2. Не корректировать финансовую отчетность, но отразить этот факт в примечаниях.
3. Игнорировать эту информацию.

## **ВОПРОСЫ К ЗАЧЕТУ ПО КУРСУ «МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАР- ТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»**

1. Основы составления и представления финансовой отчетности. Осново-полагающие черты полезной бухгалтерской информации.
2. Какие допущения присутствуют при составлении финансовой отчетности.
3. Элементы финансовой отчетности и их признание.
4. Принципы признания (включения) элементов в отчетности.
5. Требования и условия составления финансовой отчетности.
6. Основные средства (МСФО 16). Определение, признание активов.
7. Виды стоимости применяемые при оценке основных средств.
8. Затраты на ремонт и техническое обслуживание: принципы отражение в учете.
9. Общие правила амортизации. Особенности амортизации основных средств. Амортизация нематериальных активов.
10. Амортизация затрат на разработку.
11. Учет обесценения активов.
12. Материальные запасы. Определение. Оценка.
13. Виды учета материальных запасов.
14. Методы оценки материальных запасов.
15. Аренда. Классификация аренды.
16. Критерии признания аренды в качестве финансовой аренды.
17. Аренда имущества. Финансовая отчетность арендатора. Финансовая отчетность арендодателя.
18. Операционная аренда. Отчетность арендатора и арендодателя.
19. Инвестиционная собственность.
20. Определение выручки. Выручка от продажи товаров. Выручка от оказания услуг. Выручка от процентов, лицензионных платежей и дивидендов.
21. Учет государственных субсидий. Критерии признания.
22. Виды субсидий. Методы отражения в учете.
23. Договоры подряда. Виды договоров. Объединение и разделение договоров на строительство.
24. Выручка по договору на строительство.
25. Затраты по договору на строительство.
26. Признание доходов и расходов по договору подряда. Раскрытие информации о договорах подряда.
27. Учет затрат по займам.



28. Финансовые инструменты, финансовые активы и финансовые обязательства. Виды финансовых инструментов. Признание финансовых инструментов в учете.
29. Оценка финансовых инструментов. Раскрытие информации о финансовых инструментах.
30. Прибыль на акцию. Вычисление прибыли на акцию.
31. Информация о налогообложении прибыли. Признание отложенных налоговых обязательств и требований.
32. Резервы, условные активы и обязательства.
33. Вознаграждения работникам. Краткосрочные вознаграждения.
34. Вознаграждения работникам. Вознаграждения по окончании трудовой деятельности.
35. Вознаграждения работникам. Прочие долгосрочные вознаграждения работникам.
36. Вознаграждения работникам. Вознаграждения и выплаты на основе долевых финансовых инструментов.
37. Учетная политика.
38. Изменения в бухгалтерских оценках и ошибках.
39. События после отчетной даты.
40. Назначение и содержание отчетов об источниках и использовании денежных средств. Составление отчета по методу прямого отражения поступления и расходования денежных средств. Представление потоков денежных средств
41. Составление отчета косвенным методом.
42. Учет объединения бизнеса. Учет покупки компаний. Раскрытие информации об объединении бизнеса.
43. Отчетность об ассоциированных компаниях.
44. Консолидированная финансовая отчетность. Общие правила составления консолидированной отчетности.
45. Отчетный бухгалтерский баланс.
46. Отчет о прибылях и убытках.
47. Отчет об изменениях в капитале.
48. Примечания к финансовой отчетности.
49. Анализ отличий белорусского бухгалтерского учета от МСФО.
50. Методика трансформации отчетности.

## **ВОПРОСЫ К ЭКЗАМЕНУ ПО КУРСУ «МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАН- ДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»**

1. Основы составления и представления финансовой отчетности. Основопологающие черты полезной бухгалтерской информации.
2. Допущения присутствующие при составлении финансовой отчетности.
3. Элементы финансовой отчетности и их признание.
4. Принципы признания (включения) элементов в отчетности
5. Требования и условия составления финансовой отчетности.
6. Основные средства (МСФО 16). Определение, признание активов.
7. Виды стоимости применяемые при оценке основных средств.
8. Затраты на ремонт и техническое обслуживание: принципы отражение в учете.
9. Общие правила амортизации. Особенности амортизации основных средств. Амортизация нематериальных активов.
10. Амортизация затрат на разработку.
11. Учет обесценения активов.
12. Материальные запасы. Определение. Оценка.
13. Виды учета материальных запасов.
14. Методы оценки материальных запасов.
15. Аренда. Классификация аренды.
16. Критерии признания аренды в качестве финансовой аренды.
17. Аренда имущества. Финансовая отчетность арендатора. Финансовая отчетность арендодателя.
18. Операционная аренда. Отчетность арендатора и арендодателя.
19. Инвестиционная собственность.
20. Определение выручки. Выручка от продажи товаров. Выручка от оказания услуг. Выручка от процентов, лицензионных платежей и дивидендов.
21. Учет государственных субсидий. Критерии признания.
22. Виды субсидий. Методы отражения в учете.
23. Договоры подряда. Виды договоров. Объединение и разделение договоров на строительство.
24. Выручка по договору на строительство.
25. Затраты по договору на строительство.
26. Признание доходов и расходов по договору подряда. Раскрытие информации о договорах подряда.
27. Учет затрат по займам.

28. Финансовые инструменты, финансовые активы и финансовые обязательства. Виды финансовых инструментов. Признание финансовых инструментов в учете.
29. Оценка финансовых инструментов. Раскрытие информации о финансовых инструментах.
30. Прибыль на акцию. Вычисление прибыли на акцию.
31. Информация о налогообложении прибыли. Признание отложенных налоговых обязательств и требований.
32. Резервы, условные активы и обязательства.
33. Вознаграждения работникам. Краткосрочные вознаграждения.
34. Вознаграждения работникам. Вознаграждения по окончании трудовой деятельности.
35. Вознаграждения работникам. Прочие долгосрочные вознаграждения работникам.
36. Вознаграждения работникам. Вознаграждения и выплаты на основе долевых финансовых инструментов.
37. Учетная политика.
38. Изменения в бухгалтерских оценках и ошибках.
39. События после отчетной даты.
40. Назначение и содержание отчетов об источниках и использовании денежных средств. Составление отчета по методу прямого отражения поступления и расходования денежных средств. Представление потоков денежных средств
41. Составление отчета косвенным методом.
42. Учет объединения бизнеса. Учет покупки компаний. Раскрытие информации об объединении бизнеса.
43. Отчетность об ассоциированных компаниях.
44. Консолидированная финансовая отчетность. Общие правила составления консолидированной отчетности.
45. Отчетный бухгалтерский баланс.
46. Отчет о прибылях и убытках.
47. Отчет об изменениях в капитале.
48. Примечания к финансовой отчетности.
49. Анализ отличий белорусского бухгалтерского учета от МСФО.
50. Методика трансформации отчетности.

## ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ

### СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб./Я.В. Соколов, Ф.Ф. Бутынец, Л.Л. Горецкая, Д.А. Панков; – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект. 2007. – 672 с.
2. Международные стандарты учета и отчетности: Учеб./В.Ф.Палий. – М.: – Инфра-М, 2007.
3. Международные стандарты финансовой отчетности 2006: М.: Аскери-АССА, 2006.
4. Методика трансформации бухгалтерской отчетности в формат МСФО: учеб./Д.А.Панков, Ю.Ю. Кухто. – Мн.: «Издательство Гревцова». 2008.
5. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб./под ред. Гетьмана В.В. – М.: – Финансы и статистика, 2009.
6. Ван Гюринг Х. Международные стандарты финансовой отчетности: практическое руководство. Пер. с англ. — М.: Весь мир, 2006. — 328 с.
7. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами ГААР. М.: Дело, 1998.
8. Палий В.Ф. Комментарий к международным стандартам финансовой отчетности. М.: Аскери, 1999.
9. Палий В.Ф. Международные стандарты отчетности – условие прозрачного управления предприятиями // Проблемы теории и практики управления. 2000, №3.
10. Панкова С.В. Международные стандарты аудита: Учебное пособие. – М.: Экономистъ, 2003. – 158 с. Соловьева О.В. Международная практика учета и отчетности: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2004.
11. Учебник по международным стандартам: 4-е издание, переработанное /Под ред. Л.В.Горбатовой. М.: «Бухгалтерский учет», 2006.
12. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 2006. — 592 с.